

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ-TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Daňové systémy České republiky a Norského království  
Tax Systems in the Czech Republic and the Kingdom of Norway

Student: Bc. Diana Šajtarová  
Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2012

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Diana Šajtarová**  
Studijní program: N6202 Hospodářská politika a správa  
Studijní obor: 6202T055 Veřejná ekonomika a správa  
Specializace: 00 Veřejná ekonomika a správa  
Téma: **Daňové systémy České republiky a Norského království**  
**Tax Systems in the Czech Republic and the Kingdom of Norway**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Vymezení základních daňových pojmů
3. Deskripce daňového systému České republiky
4. Deskripce daňového systému Norského království
5. Komparace daňových systémů České republiky a Norského království
6. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola, ed. *European Tax Handbook 2011*. Amsterdam: IBFD, 2011. p. 930. ISBN 978-90-8722-093-8.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

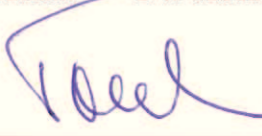
FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union. 2011 Edition*. Luxembourg: European Commission and EUROSTAT, 2011. p. 428. ISBN 978-90-79-19644-7.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

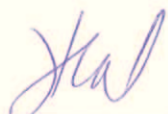
Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 27.04.2012

  
doc. Ing. Petr Tománek, CSc.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

### **Místopřísežné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a č. 2 jsou formuláře norské daňové správy.

V Ostravě 12. dubna 2012, Diana Šajtarová

## Obsah

|       |                                                                        |    |
|-------|------------------------------------------------------------------------|----|
| 1     | Úvod .....                                                             | 5  |
| 2     | Vymezení základních daňových pojmů .....                               | 7  |
| 2.1   | Základní pojmy .....                                                   | 7  |
| 2.2   | Třídění daní .....                                                     | 12 |
|       | Shrnutí kapitoly .....                                                 | 17 |
| 3     | Deskripce daňového systému České republiky .....                       | 19 |
| 3.1   | Daň z příjmů fyzických osob .....                                      | 19 |
| 3.2   | Daň z příjmů právnických osob .....                                    | 22 |
| 3.3   | Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí .....             | 24 |
| 3.4   | Daň z nemovitostí .....                                                | 25 |
| 3.5   | Daň silniční .....                                                     | 27 |
| 3.6   | Daň z přidané hodnoty .....                                            | 28 |
| 3.7   | Selektivní daně .....                                                  | 32 |
|       | Shrnutí kapitoly .....                                                 | 34 |
| 4     | Deskripce daňového systému Norského království .....                   | 36 |
| 4.1   | Daň z příjmů fyzických osob .....                                      | 37 |
| 4.2   | Daň z nemovitostí .....                                                | 45 |
| 4.3   | Daň z majetku .....                                                    | 45 |
| 4.4   | Daň dědická a daň darovací .....                                       | 46 |
| 4.5   | Daň z převodu nemovitostí .....                                        | 47 |
| 4.6   | Daň ze zisku společností .....                                         | 48 |
| 4.7   | Daň z přidané hodnoty .....                                            | 56 |
| 4.8   | Spotřební daně a cla .....                                             | 59 |
| 4.9   | Ekologické daně .....                                                  | 59 |
|       | Shrnutí kapitoly .....                                                 | 62 |
| 5     | Komparace daňových systémů České republiky a Norského království ..... | 64 |
| 5.1   | Charakteristika daňových výnosů v České republice .....                | 64 |
| 5.1.1 | Vývoj inkas jednotlivých daní v letech 2003-2010 .....                 | 66 |
|       | Daň z příjmů právnických osob .....                                    | 66 |
|       | Daň z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání .....         | 67 |
|       | Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti .....                  | 68 |
|       | Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby .....               | 69 |

|                                                                          |    |
|--------------------------------------------------------------------------|----|
| Daň silniční .....                                                       | 70 |
| Daň z přidané hodnoty .....                                              | 70 |
| Daň z nemovitostí.....                                                   | 72 |
| Daň dědická.....                                                         | 72 |
| Daň darovací .....                                                       | 73 |
| Daň z převodu nemovitostí.....                                           | 73 |
| Spotřební daně.....                                                      | 74 |
| 5.1.2 Vývoj celkových daňových příjmů v letech 2003-2010 .....           | 74 |
| 5.2 Charakteristika daňových výnosů v Norsku .....                       | 75 |
| 5.2.1 Vývoj výnosů vybraných daní v letech 2005-2010.....                | 77 |
| Daň z nemovitostí.....                                                   | 77 |
| Daň z dědictví a darů.....                                               | 78 |
| Daň ze zisku korporací .....                                             | 79 |
| Osobní daně z příjmů .....                                               | 80 |
| Spotřební daně a cla .....                                               | 81 |
| 5.2.2 Vývoj celkových daňových výnosů v letech 2007-2010.....            | 82 |
| 5.3 Vývoj daňového zatížení, daňových výnosů a sazeb daně z příjmu ..... | 82 |
| 5.4 Porovnání daňových systémů ČR a Norska .....                         | 85 |
| Shrnutí kapitoly .....                                                   | 87 |
| 6 Závěr.....                                                             | 88 |
| Seznam literatury.....                                                   | 90 |
| Seznam zkratk a symbolů .....                                            | 97 |
| Prohlášení o využití výsledků diplomové práce                            |    |
| Seznam příloh                                                            |    |
| Přílohy                                                                  |    |

# 1 Úvod

Aby byl stát schopen zajistit jeho správné fungování, potřebuje finanční prostředky pro svůj veřejný sektor. Proto stát vybírá daně, které tvoří hlavní zdroj příjmů státu. Výnosy z daní slouží k zabezpečování a financování veřejných služeb, kam patří školství, zdravotnictví, sociální služby a obrana státu. Daně jsou jedním z nástrojů fiskální politiky. Fiskální politika je ta část hospodářské politiky státu, která se prostřednictvím změn výše a struktury veřejných výdajů a daní snaží ovlivnit vývoj ekonomiky.

Daň lze charakterizovat jako povinnou, nedobrovolnou, nenávratnou, neekvivalentní, zpravidla neúčelovou zákonem uloženou peněžní platbu, která plyne do veřejného rozpočtu v pravidelných určitých intervalech. Daňová problematika je úzce provázána s výkonem veřejné správy a ve většině vyspělých zemí se smíšenou ekonomikou jsou daňové příjmy základním zdrojem veřejných ekonomických politik.

Sestavování daňového systému a z toho vyplývající daňové zatížení příjmů a majetku ovlivňuje jak ekonomické chování jednotlivců, tak i firem. Konstrukce daňového systému je složitý proces, při kterém je nutné přihlížet k základním daňovým principům, kam patří daňová spravedlnost, efektivnost, pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů, právní perfektnost, politická průhlednost a makroekonomická pružnost znázorňující správné působení na makroekonomické agregáty.<sup>1</sup> Změnami nastavení daňového systému je ve státě ovlivňováno přerozdělování bohatství mezi různě bohatými vrstvami obyvatelstva, spotřeba různého zboží a služeb a rovněž lze jimi měnit některé činnosti, které mohou být daněmi zatěžovány, a naopak jiné podporovány.

Obsahová náplň této práce je rozdělena do čtyř hlavních kapitol. V první kapitole je definována daň a další základní pojmy daňové problematiky, jako je daňový subjekt, daňový objekt, základ daně, daňová sazba, a dále je provedeno roztrídění daní podle různých hledisek.

V druhé kapitole je popsán daňový systém v České republice spolu s uvedením příslušných daňových zákonů a jsou jednotlivě charakterizovány současně uplatňované daně v ČR včetně jejich sazeb.

Třetí kapitola je věnována deskripci daňového systému Norského království. Nejprve je uveden výčet jednotlivých daní a nejdůležitějších daňových zákonů a následně jsou

---

<sup>1</sup> Kubátová (2010).

jednotlivé daně popsány, z čeho se vybírají, k čemu slouží a jak se dále rozčleňují a také jsou pro názornost uvedeny sazby nejdůležitějších daní v norské národní měně-Norské koruně.

V závěrečné čtvrté kapitole je rozpracována komparace obou daňových systémů. Nejprve jsou charakterizovány daňové výnosy a sledován vývoj výši inkas jednotlivých daní v obou zemích za poslední roky. Následně je porovnán vývoj daňového zatížení, vývoj celkových daňových výnosů a vývoj výší sazeb daní z příjmů fyzických a právnických osob v obou zemích v posledních letech. V závěru poslední kapitoly jsou daňové systémy těchto dvou zemí porovnány a poukazuje se na rozdíly a výhody a nevýhody daňových systémů těchto dvou zemí.

Obě země byly vybrány záměrně, díky vlastní zkušenosti ze studijního pobytu v Norsku, a také díky jejich hospodářské a historické odlišnosti. Česká republika je členem Evropské unie, zatímco Norsko jím není. Zatímco Norsko je od počátku 20. stol. nezávislou a svrchovanou zemí, Česká republika byla do roku 1989 socialistickým zřízením se specifickým daňovým systémem. Na přelomu let 1989-1990 se Česká republika stala zřízením demokratických, a došlo tak následně ke změně daňového systému.

Z této skutečnosti vychází tato diplomová práce, jejímž cílem je komparace daňových systémů obou zemí s následným vyhodnocením zjištěných odlišností. Pro dosažení tohoto cíle je stanovena následující hypotéza.

Hypotéza zní: „Daňové systémy obou zemí se výrazně odlišují, ale některé typy daní jsou si v obou zemích podobné. Při porovnání celkových daňových výnosů v obou zemích v posledních letech lze soudit o tom, že se v obou zemích na jejich výši v posledních letech projevila nedávná celosvětová hospodářská krize.“

Cílem práce není posouzení daňové povahy příspěvků na zákonné pojištění nebo srovnání daňového zatížení poplatníka.

Při zpracovávání práce byla za metodologii zvolena metoda analýzy a syntézy, které byly použity při zkoumání a hodnocení zdrojové literatury. Pro komparaci daňových systémů vybraných států byla užita metoda srovnání.

Jako zdroje jsou využívány informace z daňových zákonů a odborné literatury daňového práva a veřejných financí, výročních zpráv, z ministerstva financí, norského statistického úřadu, z dokumentů tří daňových firem Velké čtyřky a dalších. Polovina těchto zdrojů tvoří cizojazyčné dokumenty a informace převážně v angličtině.

Práce vychází z legislativy platné k 1. 1. 2012.

## 2 Vymezení základních daňových pojmů

Existence propracované daňové soustavy je důležitým prvkem hospodaření ve všech vyspělých zemích. Daně spolu s povinnými příspěvky na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění, jedním slovem daňové příjmy, představují největší podíl běžných příjmů, a tedy i celkových veřejných příjmů. Aby daň mohla být vybírána, musí být jednoznačně vymezena. Proto je důležité definovat základní daňové pojmy a roztržidění daní do skupin.

Tato kapitola vymezuje pojmy daň, daňový subjekt, daňový objekt, základ daně, daňové sazby, slevy na dani a další, a také zahrnuje roztržidění daní do skupin podle různých hledisek.

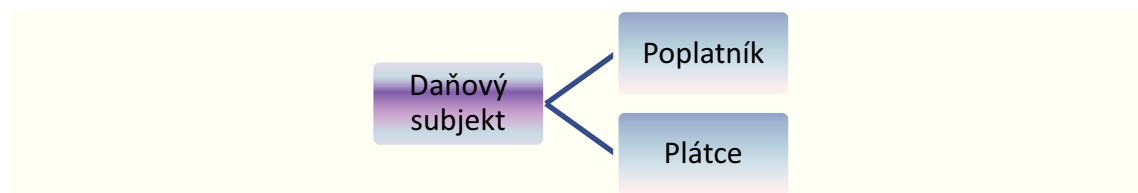
### 2.1 Základní pojmy

V české legislativě definice daně není přesně vymezena<sup>2</sup>, ale podle současné literatury<sup>3</sup> zaměřené na daňovou problematiku lze daň chápat jako jakoukoliv povinnou, nedobrovolnou, nenávratnou, neekvivalentní, zpravidla neúčelovou, zákonem uloženou peněžní platbu, která plyne do veřejného rozpočtu v pravidelných určitých intervalech.

#### Daňový subjekt

Daňovým subjektem je osoba, která je ze zákona povinná strpět, platit nebo odvádět daň. Takovou osobou může být jak fyzická tak i právnická osoba. Z hlediska daňové techniky se daňové subjekty dělí na poplatníky a plátce daně, jak je znázorněno na obrázku č. 2.1.

Obr. 2.1 Vymezení daňového subjektu



Zdroj: Vlastní zpracování

<sup>2</sup> S výjimkou daňového řádu, kde je ale daň definována jen pro účely tohoto zákona.

<sup>3</sup> Např. Kubátová (2010), Peková (2008), Široký (2008).



Poplatníkem daně je osoba, jejíž příjem nebo majetek je dani podroben. Tato osoba je nositelem daňového břemena a dochází u ní ke snižování disponibilního důchodu v důsledku placení daní.

Plátcem daně je osoba, která je ze zákona povinna odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.<sup>4</sup>

### **Daňový objekt**

Objektem daně je veličina, ze které se daň vyměřuje a vybírá. Její stručné vymezení je zpravidla součástí názvu daňového zákona, např. zákon o daních z příjmů.

Objektem zdanění může být:

- hlava,
- majetek,
- důchod,
- spotřeba.

Historicky nejstarší jsou daně z hlavy, kde předmětem zdanění je osoba. Z důvodu obrovských nevýhod se v současných daňových systémech téměř nepoužívá. Majetkové daně mají dlouhou historii, majetek je totiž zpravidla viditelný a nepotřebuje náročnou evidenci. Nemovitosti jsou velmi oblíbeným objektem zdanění vzhledem k tomu, že s nimi nelze pohybovat, tedy jsou viditelné, a je těžké je zatajit. Daně ze spotřeby výrobků mají různou konstrukci a jsou značně komplikované. Nejmladším objektem zdanění je důchod. V současné době jsou daně z příjmů, neboli důchodové daně, nejintenzivněji využívány jako ekonomický nástroj, zejména osobní důchodová daň se považuje za jeden z nejdůležitějších redistribučních prostředků.<sup>5</sup>

### **Základ daně**

Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravených podle zákonných pravidel. Měrné jednotky mohou být buď fyzikální jednotky (kus, m<sup>2</sup>, t, hl apod.) nebo v hodnotovém peněžním vyjádření (v měně). Od druhu použité jednotky základu daně se odvíjí typ použité daňové sazby.

---

<sup>4</sup> Vančurová (2010).

<sup>5</sup> Vančurová (2010).

Základ daně zejména u daní z příjmů se dále snižuje o odpočty. Odpočty od základu daně se dělí na standardní a nestandardní.

Standardní odpočty snižují základ daně o předem stanovenou pevnou částku, jestliže daňový subjekt splní podmínky, na které se uplatnění standardního odpočtu váže.

Nestandardní odpočty představují položky, které může daňový subjekt odečíst od základu daně v prokazatelně vynaložené výši.

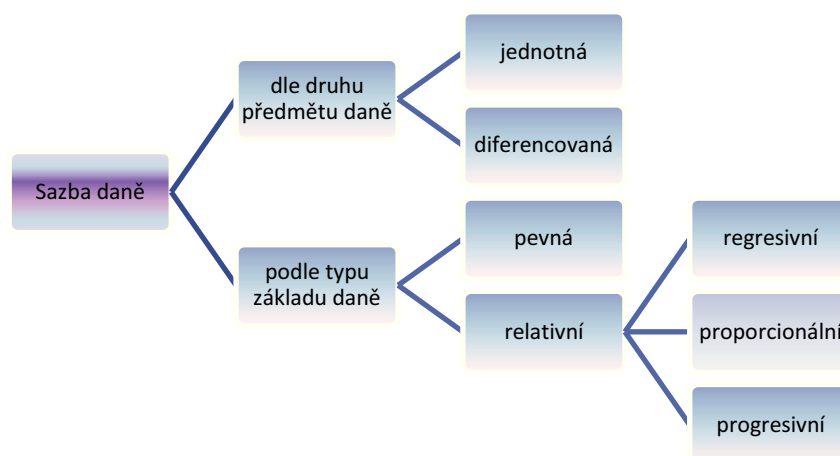
Dále do výpočtu stanovení základu daně spadá nezdanitelné minimum, což je částka, která ze zákona nepodléhá zdanění. Snižuje se o ni základ daně na tzv. upravený základ daně, a tím i celková daňová povinnost poplatníka.<sup>6</sup>

### Sazba daně

Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví velikost daně.

Aplikuje se několik typů sazeb, které se dělí podle dvou nezávislých kritérií a to podle druhu předmětu daně nebo poplatníka a podle typu základu daně. Druhy sazeb daní jsou vymezeny v následujícím obrázku č. 2.2.

Obr. 2.2 Druhy daňových sazeb



Zdroj: Vlastní zpracování

Jednotná sazba daně je stejná pro všechny typy a druhy předmětu příslušné daně nezávisle na jeho kvalitě.

<sup>6</sup> Vančurová (2010).

Diferencovaná sazba daně se liší podle druhu předmětu daně, ale i podle daňového subjektu. Pevná sazba daně je vztažena k fyzikální jednotce základu daně. Relativní sazba daně se používá tam, kde je hodnotový základ daně. Může být regresivní, proporcionální (lineární), nebo progresivní.<sup>7</sup>

### **Daňové zatížení**

Jedním z ukazatelů daňového zatížení je daňová kvóta. Představuje mezinárodní srovnávací ukazatel pro podíl vybraných daní příslušného státu na jeho HDP. Vypočítá se jako poměr výnosu daní a cel k HDP v běžných cenách.

K účelu analýzy daňových dopadů jsou používány častěji efektivní daňové sazby.

Průměrná efektivní daňová sazba (marginální efektivní daňová sazba), které vztahují daňový výnos k jeho ekonomickému základu.

Uváděny jsou také implicitní daňové sazby a ukazatele průměrné míry daňového zatížení práce, spotřeby a kapitálu.

Implicitní daňová sazba spotřeby představuje podíl výnosu nepřímých daní na soukromé spotřebě a spotřebě vlády snižená o mzdové výdaje před zdaněním.

Implicitní daňová sazba práce představuje poměr mezi souhrnem daně z pracovních příjmů a všech příspěvků na sociální pojištění ke mzdovým nákladům zaměstnavatelů.<sup>8</sup>

Mezi další náležitosti daní patří:

- Zdaňovací období, za které se daňová povinnost vypočítává a daň se prostřednictvím správce daně odvádí do veřejného rozpočtu. Zdaňovacím obdobím je obvykle kalendářní rok (v ČR např. u daně z příjmů, daně z nemovitostí), nebo období kratší (v ČR u DPH měsíc či případně čtvrtletí).
- Způsob placení daně

Placení daní může probíhat následujícími způsoby:

- jednorázově, kdy je zákonem stanoven termín placení daně (u daně dědické, u spotřebních daní).
- zálohami s následným vyrovnaním daňové povinnosti po skončení zdaňovacího období, na základě daňového přiznání (v ČR u daně z příjmů, u silniční daně).

---

<sup>7</sup> Zevrubněji např. Vančurová (2010).

<sup>8</sup> Šíroký (2010).

- splátkami již vyměřené daně (v ČR v některých případech u daně z nemovitostí).
- Daně vyměřuje místně příslušný správce daně (v ČR finanční úřad). V ČR se daně vyměřují:
  - Správcem daně na základě daňového přiznání od poplatníka, nebo hlášení od plátce daně (u DPH).
  - Srážkou u zdroje příjmu v případech, kdy se daň vypočítává zvláštní sazbou daně jako daň konečná (v ČR daň z úroků z vkladů, kterou banka nebo spořitelna, jako plátce daně srazí a odvede za poplatníka daně místně příslušnému finančnímu úřadu).
  - Na základě daňového výměru (v ČR u daně dědické po podání daňového přiznání). Nepodá-li poplatník daně daňové přiznání, daň vyměří správce daně podle pomůcek.
  - Individuální dohodou mezi poplatníkem a správcem daně, nelze-li daň vyměřit podle pomůcek.
- Existují dvě základní nepeněžní povinnosti daňového subjektu:
  - Registrace k dani u místně příslušného správce daně.
  - Podání daňového přiznání neboli hlášení u spotřebních daní (nesplnění této povinnosti je pokutováno).<sup>9</sup>

## Mezinárodní zdanění

Mezinárodní (dvojitě) případně vícenásobné zdanění příjmů a majetku vzniká při střetu dvou nebo více daňově právních systémů různých států (státu zdroje příjmů a státu, v němž je příjemce daňovým rezidentem) a tento stav je nežádoucí, protože snižuje zisk a nemotivuje ekonomické subjekty k aktivitám na území jiných států. Z tohoto důvodu byla po několikaletém zpracovávání přijata vzorová smlouva o zamezení dvojího zdanění.<sup>10</sup> Česká republika má v současné době uzavřené smlouvy o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů se 79 evropskými i světovými státy.<sup>11</sup>

V této souvislosti je důležité stanovení daňové příslušnosti subjektu.

Rozlišuje se:

---

<sup>9</sup> Peková (2008).

<sup>10</sup> Šíroký (2010).

<sup>11</sup> MF ČR (online).

- osobní daňovou příslušnost, která se odvozuje od místa bydliště, popřípadě doby pobytu fyzické osoby a sídla či místa registrace, případně místa skutečného řízení společnosti, pokud se jedná o právnickou osobu,
- věcnou daňovou příslušnost, která se určuje podle předmětu daně a jeho vztahu k danému státu.

Na základě osobní daňové příslušnosti je subjektu přidělen daňový domicil v konkrétním státu. Daňovým rezidentem v konkrétním státu je pak každá fyzická nebo právnická osoba, která má v určité zemi daňový domicil. V tomto případě vzniká daňovému rezidentovi v daném státě neomezená daňová povinnost a poplatníkovi jsou zdaněny veškeré celosvětové příjmy.

Naopak subjekt, který nemá v daném státě daňový domicil, je označován za daňového nerezidenta a nepodléhá zde dani z příjmů, pokud v daném státě nevlastní zdroj jeho příjmů.<sup>12</sup>

## 2.2 Třídění daní

Daně lze třídit podle řady různých hledisek. Následuje rozdělení daní do skupin podle informací čerpaných z různých literatur.

Kubátová ve své knize Daňová teorie (2010) třídí daně podle následujících kritérií.<sup>13</sup>

### Podle způsobu uložení daní

Podle tohoto hlediska se daně dělí na přímé a nepřímé. Přímé daně platí poplatník ze svého důchodu a tím se předpokládá, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Patří zde daně z důchodů a daně majetkové, případně daň z hlavy. U nepřímých daní se předpokládá, že subjekt, který daň odvádí, je neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny. Patří zde daně ze spotřeby a obrátů, daň z přidané hodnoty a také cla. Subjekt u daní přímých se nazývá poplatník, zatímco u nepřímých daní plátce.

### Podle vztahu k poplatníkovi

Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka se třídí daně:

- osobní,
- in rem (překlad z lat. „na věc“).

---

<sup>12</sup> Skriptá České zemědělské univerzity (on-line).

<sup>13</sup> Kubátová (2010).

Daně osobní jsou adresné a zohledňují platební schopnost konkrétního poplatníka. Osobními daněmi jsou daně důchodové, placené fyzickými osobami (tj. osobní důchodové daně). Daně in rem se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Těmito daněmi jsou daně spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, důchodové placené společnostmi a majetkové.

### **Podle dopadu neboli progresu**

Toto třídění je důležité v souvislosti s požadavkem spravedlnosti. Pro posouzení spravedlnosti zdanění je dobré vědět, zda relativně větší daň platí bohatí, nebo chudí. Rozlišují se daně proporcionální (s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění nemění), progresivní (s růstem důchodu míra zdanění roste) a regresivní (s růstem důchodu míra zdanění klesá).

### **Podle vztahu sazby k daňovému základu**

Podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu se rozlišují:

- Daně specifické neboli jednotkové, stanovené podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu. Patří zde spotřební daně, pozemkové a domovní daně.
- Daně ad valorem (překlad z lat. „k hodnotě“) se určují podle ceny zdaňovaného základu. Spadá zde daň z přidané hodnoty, daň obrátová, důchodová a výnosová).
- Daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, kam patří daně paušální a z hlavy.

### **Podle daňového určení**

Podle tohoto hlediska se daně třídí v závislosti na rozpočtu, do kterého jednotlivé daně plynou. Rozlišují se daně nadstátní (placené do rozpočtu EU, v EU jsou takto placena dovozní cla, jejichž výtěžek jde do společného rozpočtu EU), státní, vyšších územněsprávních celků a municipální.

Dále se podle tohoto hlediska daně člení na sdílené a svěřené.

U sdílených daní je výnos daně rozdělován určitým podílem do více typů veřejných rozpočtů nižších úrovní. V ČR se takto rozděluje daň z příjmů a DPH mezi kraje a obce. Výnos ze svěřených daní (např. daň z nemovitostí) je určen do jednoho veřejného rozpočtu. Zákon o daňovém určení stanovuje, do kterého veřejného rozpočtu výnos z jednotlivých daní směřuje.

## **Podle OECD**

Klasifikace daní OECD, která se používá pro mezinárodní srovnávání, rozděluje daně do šesti hlavních skupin a dalších podskupin.

Hlavními šesti skupinami jsou tyto:

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

5000 Daně ze zboží a služeb

6000 Ostatní daně

Třídění daní podle dalších kritérií doplňuje ve své knize Široký (2008).<sup>14</sup>

## **Podle subjektu daně**

Základem tohoto třídění je vymezení ekonomického subjektu, tedy osoby či osob, které jsou nuceny daně platit. Těmito osobami mohou být jednotlivci (fyzická osoba charakterizována jménem, bydlištěm a v ČR rodným číslem), domácnost (daň se odvádí za domácnost jako celek), oba manželé (pokud je zavedeno společné zdanění manželů), všichni členové domácnosti (náročnější varianta, sumarizují se příjmy všech členů domácností a vydělí buď počtem osob patřících do domácnosti, nebo jen počtem výdělečně činných), firma, korporace (uměle vytvořená právnická osoba, která vystupuje jako jedna organizace, je definována názvem, právní formou, je zapsána do obchodního rejstříku a je jí přiděleno identifikační číslo).

## **Podle objektu daně**

Hlediskem pro třídění daní zohledňující objekt daně je definování předmětu, na kterou se daň váže, a důvod jejího odvádění. Rozlišují se daně:

- důchodové (uvalené na důchody poplatníka, tedy mzdu, rentu, zisk, úrok),
- spotřební (postihují buď veškerou spotřebu, či spotřebu vybraných skupin výrobků),
- výnosové (výše je odhadovaná podle vnějších reálných znaků výdělečné činnosti např. počtem zaměstnanců, druhem podnikání, velikostí budov apod.),
- majetkové (zdaňují nemovitosti i movitý majetek, jak jeho držbu, tak i nabytí)

---

<sup>14</sup> Široký (2008).

- z hlavy neboli subjektové (poplatník by je platil ze samotné své existence, např. při docílení určitého věku),
- obrátové (uvalené buď na hrubý obrát u každého výrobce podílejícího se na zpracování každého výrobku, nebo na čistý obrát, nebo na obrát docílený u posledního zpracovatele),
- spotřební (postihují buď veškerou spotřebu, či spotřebu vybraných skupin výrobků),
- z obchodních operací (uvalené na spekulární finanční transakce, např. burzovní daň).

### **Podle dopadu daní na tržní mechanismus**

Na základě tohoto hlediska se rozlišují daně distorzní (vyvolávají jak důchodový, tak i substituční efekt, narušují chování a volbu účastníků ekonomických aktivit) a nedistorzní neboli neutrální (vyvolávají pouze důchodový efekt, poplatník není motivován ke změně svých aktivit, protože ho to nezabývá jeho daňové povinnosti). Nedistorzní daní může být pouze daň z hlavy, distorzními daněmi jsou všechny ostatní daně.

### **Podle shodného působení daní v ekonomice**

Nezbytným předpokladem pro toto třídění je absence úspor, celý důchod je ihned spotřebován, a vše, co se nabízí, je prodáno, tedy existuje rovnost mezi nově vytvořenou hodnotou a její spotřebou. Na tomto dokonalém trhu lze najít dvojici ekvivalentních daní, které jsou zaměnitelné a mají stejný dopad na chování ekonomických subjektů. Z pozice výnosů pro veřejné rozpočty jsou zastupitelné a vládě je jedno, které straně trhu bude daň uvalena.

Zařazují se zde tyto dvojice všeobecných daní:

- daň na výrobu a daň na spotřebu,
- daň na mzdový fond zaměstnavatelů a daň na důchod u příjemců mezd,
- daň na nákup výrobních faktorů a daň na prodej výrobních faktorů,
- daň z prodejů a daň z přidané hodnoty.

### **Podle stupně účelovosti použití výnosů daní**

Na základě tohoto hlediska se dělí daně na účelové, kdy výnos některých daní může být použit na financování určitých oblastí (např. finanční prostředky získané z benzinového akcízu mohou být použity na opravu či výstavbu komunikací) a neúčelové, kdy výnos většiny daní se stává příjmem veřejných rozpočtů, a není předem stanoveno, do které oblasti bude směřován.



### **Podle způsobu úhrady daní**

Toto rozdělení zohledňuje náklady poplatníka daně při stanovení jejich výše a způsobu jejich výběru. Daně vybírané na základě daňového přiznání si poplatník sám spočítá a je odpovědný za správnost jejich výše a včasnost jejich zaplacení. Daně vybírané srážkou u zdroje příjmu se vybírá v případě, kdy poplatník není shodný s plátcem daně. Jedná se o případy, kdy daň je možno vybrat tímto způsobem s menšími administrativními náklady a za minimálních možných daňových úniků, např. zaměstnavatel odvádějící daň ze mzdy svých zaměstnanců.

### **Podle příjmové a výdajové strany veřejných rozpočtů**

Podle důchodové situace poplatníka daně před a po zdanění nebo přijetí transferu mohou být daně pozitivní, které vyhovují definici daně, a tedy odnímají poplatníkovi část jeho nominálního důchodu, negativní (transfery), které poplatníkovi, v tomto případě příjemci, zlepšují jeho důchodovou situaci.

### **Podle lokalizace daní v koloběhu finančních toků**

Toto rozdělení vládu nabádá, kde všude ve finančním koloběhu ekonomiky může vybírat daně, na jakých trzích, od kterého subjektu a od které strany trhu.

Podle trhu mohou být daně uloženy na trhu produktů (výdajové daně, daň z přidané hodnoty, spotřební a prodejní daně), nebo na trhu výrobních faktorů (daň z přidané hodnoty důchodového typu, daň z mezd, ze zisku korporací, dividend a rent atd.)

Podle subjektu mohou být daně placené domácnostmi (důchodová, ze mzdy, ze zisku, dividend a úroků atd.), nebo daně placené firmami (spotřební a prodejní, daň z objemu mezd placená zaměstnavatelem atd.)

Podle postavení daňového subjektu na trhu mohou být daně placené prodávajícím (spotřební a prodejní daň, z přidané hodnoty spotřebního typu, ze mzdy), nebo daně placené kupujícími (ze zisku korporací, majetková atd.)

## **Podle platné národní legislativy**

Toto třídění daní je dáno zákonnou úpravou příslušné země. V České republice byla dle § 1 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění zákona č. 302/1993 Sb., definována tato soustava daní:

1. Daň z přidané hodnoty
2. Daně spotřební
  - a) Daň z uhlovodíkových paliv a maziv
  - b) Daň z lihu a destilátů
  - c) Daň z piva
  - d) Daň z vína
  - e) Daň z tabáku a tabákových výrobků
3. Daně z příjmů
  - a) daň z příjmů fyzických osob
  - b) daň z příjmů právnických osob
4. Daň z nemovitostí
5. Daň silniční
6. Daň dědická a darovací
7. Daň z převodu nemovitostí
8. Daně k ochraně životního prostředí

Tento zákon definující daňovou soustavu v České republice byl zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, účinností od 1. 1. 2004.<sup>15</sup> Z tehdejší platné legislativy v současnosti vycházejí pouze daně z příjmů, daň z nemovitostí, daň silniční, daň dědická a darovací a daň z převodu nemovitostí. Ostatní daně byly příslušnými zákony upraveny později, případně nebyly zavedeny vůbec.

## **Shrnutí kapitoly**

Daně slouží k naplňování veřejných rozpočtů finančními prostředky a jejich vybíráním si stát vytváří a zabezpečuje autoritu v ekonomice. Z daní jsou hrazeny celospolečensky přijaté minimální standardy školství, zdravotnictví, obrany, sociálních potřeb a další nezbytné oblasti. Mezi základní daňové pojmy patří daňový subjekt, což je osoba, které zákon prikazuje

---

<sup>15</sup> Šíroký (2008).

strpět, platit nebo odvádět daň. Daňovým objektem je veličina, ze které se daň vybírá. Základ daně je předmět vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím něhož se ze základu daně stanoví velikost daně. Mezinárodní popř. dvojí zdanění příjmů a majetku vzniká při střetu dvou nebo více daňově právních systémů, a protože je tento stav nežádoucí, byly přijaty smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Česká republika má uzavřené tyto smlouvy s desítkami evropských i světových států. Daňové zatížení je jeden z důležitých makroekonomických ukazatelů. Nejčastěji se používá daňová kvóta, která se určí jako podíl vybraných daní příslušného státu na jeho HDP. Daně lze třídit do různých skupin podle různých hledisek. Počet hledisek, podle kterých lze daně roztrždit, může být neohraničený. Vyplývá to z velkého množství rozdílných typů daní, které existovaly jak v minulosti, tak i v současné době, rozdílných daňových legislativ v jednotlivých státech, a nepočetného množství způsobů, kterými lze pohlížet na daně.

### **3 Deskripce daňového systému České republiky**

Tato kapitola je věnována popisu jednotlivých daní, které tvoří daňovou soustavu České republiky se zpracovanými změnami ke dni 1. 1. 2012. V současnosti je soustava daní v ČR tvořena následujícími daněmi, které jsou upraveny příslušnými zákony:

- a) daň z příjmů fyzických a právnických osob (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů),
- b) daň dědická a darovací, daň z převodu nemovitostí (zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů),
- c) daň z nemovitostí (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů),
- d) daň silniční (zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů),
- e) daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů),
- f) spotřební daně (zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů),
- g) energetické (ekologické) daně (zákon č. 261/2006 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů),

#### **3.1 Daň z příjmů fyzických osob**

Tato daň patří mezi adresné daně. Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště, nebo se na tomto území zdržují alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce. Tito poplatníci se označují pojmem daňoví rezidenti. Daňová povinnost těchto poplatníků se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů ze zahraničí. Osoba, která není daňovým rezidentem, je daňovým nerezidentem a dani z příjmů fyzických osob podléhají jen její příjmy ze zdrojů na území České republiky. Nerezident má tedy omezenou daňovou povinnost.

Dani z příjmů fyzických osob podléhají veškeré příjmy fyzických osob s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem této daně. Jedná se jak o peněžní, tak i nepeněžní, nebo směnou dosažené příjmy. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), vymezuje, co je a co není předmět daně.

Předmětem daně jsou:

- příjmy ze závislé činnosti,
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z pronájmu,
- ostatní příjmy.

Tyto příjmy tvoří dílčí základy daně. Z toho jsou vyjmuty příjmy, které tvoří samostatné základy daně a jsou zdaňovány zvláštní sazbou daně podle § 36 ZDP, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatník s příjmy ze závislé činnosti je označován jako zaměstnanec, plátce příjmu jako zaměstnavatel. Příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovně-právního služebního nebo členského poměru, příjmy, kdy poplatník příjmu je povinen dbát příkazů plátce, příjmy za práci členů družstva, společníků s.r.o., odměny za výkon funkce. Dílčím základem daně jsou příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky s výjimkou uvedenou v zákoně, zvýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů povinen platit zaměstnavatel.

Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti jsou:

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjmy ze živnosti,
- příjmy z jiného podnikání podle zvláštního předpisu,
- podíly společníků v.o.s. a komplementářů komanditní společnosti na zisku,
- příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví,
- příjmy z výkonu nezávislého povolání,
- příjmy znalce, tlumočníka,
- příjmy z činnosti insolventního správce.

Taková osoba, které plynou tyto výše uvedené příjmy, je definována v ZDP jako osoba samostatně výdělečně činná (dále jen OSVČ). Dílčím základem daně jsou výše uvedené příjmy s výjimkou příjmů autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu a televize do 7 000 Kč měsíčně, snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Neuplatní-li poplatník tyto výdaje, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, které činí 80 %

z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, 60 % z příjmů z řemeslných živností, 40 % z příjmů ze živnosti kromě řemeslných, 30 % z příjmů z jiného podnikání podle zvláštních předpisů.

Příjmy z kapitálového majetku jsou podíly na zisku tichého společníka, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách. Tyto příjmy se zdaňují zvláštní sazbou daně. Dílčí základ daně tvoří úroky z vkladů na běžných podnikatelských účtech.

Dílčím základem daně z příjmů z pronájmu jsou příjmy z pronájmu nemovitých věcí nebo bytů snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Neuplatní-li poplatník tyto výdaje, může je uplatnit ve výši 30 % z příjmů.

Ostatní příjmy jsou jednorázové nebo příležitostné příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku. Patří zde příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného pronájmu. Zákon definuje, které tyto příjmy jsou osvobozeny, které jsou dílčím základem daně nebo zdaňovány zvláštní sazbou daně.

Částka daňové povinnosti se spočítá následovně.

- 1) Zdanitelné dílčí příjmy se sečtou a tato částka představuje základ daně.
- 2) Od této částky se odečte nezdanitelná část základu daně a odčitatelné položky.
- 3) Takto upravený základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny dolů se zdaní 15 % sazbou daně z příjmů.
- 4) Od částky daně se dále odečítají slevy na dani.<sup>16</sup>

Zdaňovacím obdobím, za které se sledují příjmy, je kalendářní rok a poplatník musí podat daňové přiznání do 31. března kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.<sup>17</sup>

### **Jiné daně z příjmů**

Kromě daně z příjmů jsou poplatníci povinni odvádět pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. V České republice existuje povinný systém veřejného zdravotního a sociálního pojištění. V sociálním pojištění jsou zahrnuty platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Bližší informace jsou uvedeny v aktuálním znění zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

---

<sup>16</sup> § 35 - § 35d zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>17</sup> Vančurová (2010).

Zdravotní pojištění je zákonné pojištění, díky němuž je zdravotní pojišťovnou hrazena lékařská péče. Nejedná se o komerční pojištění a nevzniká na základě smlouvy, ale je rovněž dáno zákonem, podle něhož musí být v České republice povinně zdravotně pojištěna každá osoba, mající na tomto území trvalý pobyt. Existují výjimky ze zákona, u nichž je stát plátcem pojistného na zdravotní pojištění. Jedná se např. o nezaopatřené děti (nevýdělečně činné děti do 26. roku věku), osoby, kterým je přiznán starobní důchod a další osoby, které uvádí aktuální znění zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zatímco zaměstnanci se tyto pojistné odvádí současně s odvodem měsíční zálohy na daň, osoba samostatně výdělečně činná tyto pojistné musí odvádět sama za sebe, jak je znázorněno v následující tabulce č. 3.1.

Tab. 3.1 Sazby zákonného pojistného v České republice v roce 2012

|               | <b>Veřejné zdravotní pojištění</b> | <b>Sociální pojištění</b> |                     |                               | <b>Celkem</b> |
|---------------|------------------------------------|---------------------------|---------------------|-------------------------------|---------------|
|               |                                    | Nemocenské pojištění      | Důchodové pojištění | Státní politika zaměstnanosti |               |
| Zaměstnanec   | 4,5 %                              | 0 %                       | 6,5 %               | 0 %                           | 11 %          |
| Zaměstnavatel | 9 %                                | 2,3 %                     | 21,5 %              | 1,2 %                         | 34 %          |
| OSVČ          | 13,5 %                             | 2,3 %                     | 28,0 %              | 1,2 %                         | 45 %          |

Zdroj: Vlastní zpracování dle Finance.cz (on-line)

### 3.2 Daň z příjmů právnických osob

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je každá právnická osoba, která má na území České republiky sídlo nebo místo vedení. Tento daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, tedy dani z příjmů podléhají jak příjmy z území České republiky, tak i příjmy ze zahraničí.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v zákoně.

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka, nebo účetní období, pokud je toto období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

Základ daně se spočítá z výsledku hospodaření. Ten je dán rozdílem výdajů (nákladů), vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a dosažených příjmů (výnosů) ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanové zákonem. Tento zjištěný výsledek hospodaření se dále zvýší o daňově neuznatelné náklady a opravné položky a sníží se o příjmy, které jsou vyňaté z předmětu daně, osvobozené nebo nezahrnované do základu daně. To se dále snižuje o daňovou ztrátu, výdaje na výzkum a vývoj a dary na veřejně prospěšné úkoly.

Do výdajů (nákladů) k zajištění zdanitelného příjmu se zahrnují odpisy hmotného majetku, evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu. Hmotným majetkem se rozumí samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok, dále budovy, domy a byty nebo nebytové prostory, stavby s výjimkou uvedených v zákoně, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč. Odpisy není poplatník povinen uplatnit. Hmotný majetek je roztržiděn do šesti odpisových skupin. Doba odpisování činí minimálně 3, 5, 10, 20, 30 a 50 let. Hmotný majetek je odpisován rovnoměrně nebo zrychleně. Při rovnoměrném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální roční odpisové sazby, při zrychleném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro zrychlené odpisování.<sup>18</sup> Stanovené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Z nehmotného majetku se odepisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek, pokud byl nabyt úplatně, vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok. U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušování, audiovizuální

---

<sup>18</sup> § 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.



dílo 36, zřizovací výdaje 60 a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. Roční odpis se stanoví jako podíl vstupní ceny.<sup>19</sup>

Poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, mohou základ daně snížit až o 30 %, max. však o 1 milion Kč, použijí-li takto získané prostředky ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně. V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.

Základ daně se zaokrouhluje na celé tisícoruny dolů a násobí se sazbou daně. Sazba daně činí 19 %. Od vypočtené daně se dále odpočítávají slevy na dani.<sup>20</sup>

### **3.3 Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí**

Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí je tzv. trojdaň z majetkových transakcí či transferů. Je upravena zákonem č. 357 /1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů. Předmětem této daně je nabytí majetku děděním, kterým se rozumí movité a nemovité věci. Základem daně dědické je cena majetku nabytého dědicem snížená o dluhy zůstavitele a další hodnoty vymezené zákonem.

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel. Poskytuje-li bezúplatně majetek fyzická nebo právnická osoba, která má trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, fyzické nebo právnické osobě, která nemá trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací dárce. Předmětem této daně je bezúplatné nabytí majetku, kterým se rozumí movitý a nemovitý majetek nebo jiný majetkový prospěch. Bylo-li současně s bezúplatným převodem nemovitosti též bezúplatně zřízeno právo odpovídající věcnému břemeni, je toto právo také předmětem daně darovací. Základem této daně je cena majetku, jenž je předmětem této daně, snížená o dluhy, které se váží k předmětu daně, a cenu majetku osvobozeného od daně darovací.

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (prodávající), nabyvatel je ručitelem. Předmětem této daně je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.<sup>21</sup>

---

<sup>19</sup> Vančurová (2010).

<sup>20</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Pro účely výpočtu daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí jsou osoby rozdělené do 3 skupin, které vyjadřují vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci nebo obdarovanému, nabyvateli nebo převodci.

Do I. skupiny patří příbuzní v přímé řadě, tedy děti a manželé.

Do II. skupiny patří příbuzní v řadě pobočné.

Do III. skupiny patří ostatní fyzické a právnické osoby.

Existuje deset rozmezí základů daně definovaných do částky 50 000 000 a více, ke kterým jsou vymezeny sazby daně dědické a darovací podle výše základu daně. Výsledná částka se vynásobí koeficientem 0,5.

Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do I, II. a III. skupiny činí 3 % ze základu daně. Je-li předmětem daně nabytí práva odpovídajícího věčnému břemenu, je základem daně jeho cena zjištěná podle zvláštního předpisu.

Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru a daň na celé koruny nahoru. Zákon dále definuje osvobození od daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí, kdy od daně dědické a darovací je osvobozeno nabytí majetku děděním (daň dědická) nebo bezúplatné nabytí majetku (daň darovací), pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině.<sup>22</sup>

### 3.4 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Daň z nemovitostí je rozčleněna na daň z pozemků a daň ze staveb.

#### *Daň z pozemků*

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí.

Poplatníkem daně z pozemku může být:

- vlastník pozemku,
- organizační složka nebo právnická osoba u pozemku ve vlastnictví České republiky,
- nájemce pronajatých pozemků, jde-li o pozemky evidované v katastru nemovitostí,

---

<sup>21</sup> Vančurová (2010).

<sup>22</sup> Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

nebo spravované Pozemkovým fondem ČR.<sup>23</sup>

Zákon dále definuje vlastnictví těch pozemků, které jsou od daně osvobozeny.

Základem daně je:

- u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných a trvalých porostů cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup> průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m<sup>2</sup> ve vyhlášce stanovené Ministerstvem zemědělství ČR<sup>24</sup>,
- u pozemků hospodářských lesů a rybníků s chovem ryb cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup> a částky 3,80 Kč,
- u ostatních pozemků skutečná výměra pozemku v m<sup>2</sup> zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Sazba daně činí u pozemků:

- orné půdy 0,75 %,
- trvalých travnatých porostů 0,25 %.

U ostatních pozemků činí za každý 1m<sup>2</sup>:

- zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč,
- stavebních pozemků 2,00 Kč,
- ostatních ploch, jsou-li předmětem daně 0,20 Kč.

Základní sazba daně se dále násobí příslušným koeficientem obce podle počtu obyvatel.

#### *Dan ze staveb*

Předmětem daně ze staveb na území České republiky mohou být:

- stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu,
- stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí,
- byty včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí,
- nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány

---

<sup>23</sup> Vančurová (2010).

<sup>24</sup> Vyhláška Ministerstva zemědělství ČR č. 613/1992 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, luk a pastvin odvozenými z bonitovaných půdně ekologických jednotek.

v katastru nemovitostí.

Poplatníkem této daně je vlastník stavby, které se daň týká. Základ daně tvoří výměra půdorysu nadzemní části stavby v  $\text{m}^2$ , tedy zastavěná plocha, podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo samostatného bytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v  $\text{m}^2$  vynásobená koeficientem 1,20.

Sazba daně činí:

- u obytných domů 2 Kč za 1  $\text{m}^2$  zastavěné plochy násobená koeficientem obce,
- u staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů 6 Kč za 1  $\text{m}^2$  zastavěné plochy,
- u staveb pro podnikání 2 Kč nebo 10 Kč za 1  $\text{m}^2$ ,
- u bytů 2 Kč za 1  $\text{m}^2$  násobený příslušným koeficientem obce.

Poplatník je povinen podat daňové přiznání příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, přičemž za rozhodný stav se považuje stav k 1. lednu zdaňovacího období. Daň z nemovitostí je splatná ve dvou splátkách do 31. května a do 30. listopadu. Je-li roční daň z nemovitostí nižší než 5 000 Kč, je splatná najednou a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. K tomuto datu je možné zaplatit daň najednou i ve vyšší částce.<sup>25</sup>

### 3.5 Daň silniční

Daň silniční je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Výnos ze silniční daně plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury a slouží jako finanční prostředky pro úhradu výstavby a údržby silnic a dálnic.<sup>26</sup>

Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činností, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního předpisu. Dále jsou předmětem daně vozidla registrovaná v ČR, bez ohledu na to, jestli jsou používána k podnikání, pokud jejich hmotnost převyšuje 3,5 tuny a jsou určeny výlučně k přepravě nákladů.

---

<sup>25</sup> Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>26</sup> Vančurová (2010).

Zákon dále definuje, která vozidla nejsou předmětem daně. Mezi ně patří zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další vozidla podle zvláštního právního předpisu.

Poplatníkem daně je právnická nebo fyzická osoba:

- která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu,
- užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož držitel je odhlášen z registru vozidel.

Dále je poplatníkem zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla.

Základem daně je:

- zdvihový objem motoru v m<sup>3</sup> u osobních automobilů,
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Roční sazba daně závisí:

- na zdvihovém objemu motoru, pohybuje se v rozmezí 1 200 Kč až 4 200 Kč,
- na počtu náprav a hmotnosti vozidla, pohybuje se v rozmezí 1 800 Kč až 50 400 Kč.

Příslušné sazby jsou uvedeny v zákoně. Zákon dále definuje slevy na dani. Zálohy na daň, které platí poplatník, jsou splatné čtvrtletně. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání podává poplatník, kterému vznikla daňová povinnost, nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.<sup>27</sup>

### **3.6 Daň z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty patří mezi nepřímé daně. Je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Daň z přidané hodnoty je v rámci Evropské unie harmonizována, kdy tento zákon zapracovávají příslušné předpisy Evropské unie. Uvaluje se na veškeré vyprodukované zboží a služby. Prodeje jsou nazvány výstupy, tedy daň, která se vybere, se nazývá daní na výstupu. Nákupy pro produkci se nazývají vstupy

---

<sup>27</sup> Zákon č. 16/ 1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

a daň zaplacená v jejich ceně je daní na vstupu. Poplatníkem je spotřebitel výrobků. Plátcem daně je osoba povinná k dani, která je registrována k dani z přidané hodnoty v České republice, nebo osoba, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne částku 1 000 000 Kč. Osoba povinná k dani, která se stává takto plátcem, je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený limit.

Předmětem daně je:

- dodání zboží s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Územím působnosti pro účely Zákona o dani z přidané hodnoty se rozumí:

- tuzemskem území Česká republika,
- třetí zemí území mimo území Evropského společenství,
- územím Evropského společenství území stanovené příslušným právním předpisem Evropského společenství.

Za třetí země se považují také území Evropského společenství, která jsou součástí celního území Evropského společenství, i která nejsou jeho součástí. Výčet těchto zemí je vyjmenován v zákoně o DPH.

Pro plnění v rámci zemí EU se používají dvě základní schémata uplatnění daně:

- princip země původu požaduje, aby daň z přidané hodnoty byla vybrána ve státě, ze kterého je zboží dodáváno nebo služba poskytována,
- princip země spotřeby neboli určení požaduje, aby daň byla vybrána až ve státě, do kterého bude zboží dodáno anebo kam je služba poskytnuta. Bude-li daň vybrána až v zemi spotřeby, pak v zemi původu se bude jednat o osvobozené plnění s nárokem na odpočet.

Předmětem daně je plnění, ke kterému došlo ekonomickou činností a místem je tuzemsko. Ekonomickou činností se myslí činnost výrobců, obchodníků, poskytování služeb, vykonávání nezávislého povolání a využití hmotného i nehmotného majetku.

Zdanitelné plnění je takové, u kterého plátcí daně vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu.

Rozlišují se dva typy zdanitelných plnění:

- přijatá zdanitelná plnění, která plátce použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti (v tomto případě má plátce nárok na odpočet daně, nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu),
- uskutečněná zdanitelná plnění, kdy daň na výstupu je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění tohoto plnění nebo ke dni přijetí úhrady.

Osvobozená plnění splňují definiční znaky předmětu daně, ale plátce není povinen z nich odvádět daň, tedy uplatnit daň na výstupu. Osvobozená plnění se odlišují podle toho, zda při jejich uskutečnění má nebo nemá plátce nárok na odpočet:

- osvobozená plnění bez nároku na odpočet se týkají tuzemských osob, patří mezi ně například určité druhy poštovních služeb, převážná část finančních činností, okruh služeb při výchově a vzdělávání dětí, sociální pomoc, převod a nájem pozemků a staveb,
- osvobozená plnění s nárokem na odpočet jsou poskytována osobám v jiných zemích, zejména v jiných státech Evropské unie.<sup>28</sup>

Základem daně je všechno, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, vyjma daně za toto zdanitelné plnění.

Základ daně zahrnuje například:

- jiné daně, cla, dávky nebo poplatky,
- spotřební daň,
- daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a daň z pevných paliv,
- dotace k ceně.

Základem daně je:

- pořizovací cena zboží,
- výše celkových nákladů v případě poskytnutí služby.

---

<sup>28</sup> Vančurová (2010).

Sazba DPH má dvě úrovně a v posledních letech prošla zásadními změnami. Tyto změny jsou znázorněny pomocí následující tabulky č. 3.2.

Tab. 3.2 Vývoj sazby DPH v ČR

| Období                    | Základní sazba | Snížená sazba |
|---------------------------|----------------|---------------|
| 1. 1. 1993 – 31. 12. 1994 | 23%            | 5%            |
| 1. 1. 1995 – 30. 4. 2004  | 22%            | 5%            |
| 1. 5. 2004 – 31. 12. 2007 | 19%            | 5%            |
| 1. 1. 2008 – 31. 12. 2009 | 19%            | 9%            |
| 1. 1. 2010 – 31. 12. 2011 | 20%            | 10%           |
| Od 1. 1. 2012             | 20%            | 14%           |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Daňový portál pro všechny (on-line)

V České republice v průběhu transformace ekonomiky docházelo k častým změnám sazeb DPH. V devadesátých letech sice byla daň z přidané hodnoty relativně stálá, ale po roce 2004 došlo k několika změnám ve výších obou sazeb DPH.<sup>29</sup>

Příloha Zákona o DPH uvádí výčet zdanitelných plnění, tedy zboží a služeb, které podléhají snížené a základní sazbě daně. Snížené sazbě daně podléhá například většina potravin a některé služby. Základní sazbou je například zdaňováno drogistické zboží a většina služeb.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč. Jestliže obrat přesáhl tuto částku, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání. Daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud je větší daň na vstupu než daň na výstupu za příslušné zdaňovací období, vzniká plátcovi nadměrný odpočet daně. Tento přeplatek se plátcovi vrací bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu, nebo do 30 dnů od lhůty pro předložení daňového přiznání k DPH nebo ode dne skutečného předložení daňového přiznání, pokud bylo předloženo opožděně.

---

<sup>29</sup> Daňový portál pro všechny (on-line).



V případě, že nadměrný odpočet jako vratitelný přeplatek vznikne při předložení dodatečného daňového priznání na snížení daňové povinnosti, nelze ho bez žádosti vrátit.<sup>30</sup>

### 3.7 Selektivní daně

Selektivní nepřímé daně se člení na spotřební daně (akcízy) a energetické (ekologické) daně. Zatímco spotřební daně patří mezi historicky nejstarší daně, ekologické daně byly v České republice zavedeny 1. ledna 2008.

#### Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Stejně jako DPH jsou v rámci Evropské unie spotřební daně harmonizovány, kdy tento zákon zapracovává příslušné předpisy Evropských společenství resp. Evropské Unie. Patří mezi nepřímé daně. Jsou uvalovány na to vyprodukované zboží, u něhož se stát snaží omezit jejich spotřebu, a tedy úmyslně zatěžuje jejich prodej. Přitom nebere ohled na výši příjmů daňových poplatníků. Tyto daně zajišťují stabilní přínos finančních prostředků do státního rozpočtu. Jedná se o zboží s nízkou cenovou a důchodovou pružností poptávky a tím dani snadno podléhají. Dalšími důvody zdanění těchto výrobků jsou zdravotní a ekologické důvody, protože spotřeba těchto výrobků má negativní vliv na zdravotní stav obyvatel nebo na životní prostředí.

Spotřebními daněmi jsou:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů,
- daň z tabákových výrobků.

Daňovým územím může být:

- území České republiky,
- území Evropské unie stanovené příslušným právním předpisem EU,
- členský stát Evropské unie,
- země mimo daňové území Evropského společenství (třetí země).

---

<sup>30</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně je spotřebitel daného výrobku, na který je jednorázově uvalena spotřební daň. Plátcem daně je právnická nebo fyzická osoba provozující daňový sklad, nebo výrobcem, které vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené. Daňový sklad je prostorově ohraničený objekt, ve kterém se vybrané výrobky zatím nezatížené spotřební daní vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají. Je zabezpečen proti daňovým únikům.

Správu daní vykonávají celní úřady a celní ředitelství příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně.

Základem daně je množství vybraného výrobku. K fyzikální jednotce základu daně je vztažena pevná sazba daně, která je vyjádřena v peněžních jednotkách, ve kterých je také splatná. U cigaret tvoří základ daně také cena pro konečného spotřebitele.<sup>31</sup> Sazby daní z jednotlivých produktů jsou uvedeny v zákoně o spotřebních daních. Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek.

Zdaňovacím obdobím pro vybrané výrobky s výjimkou dovážených vybraných výrobků je kalendářní měsíc. Plátcí, kterému vznikla povinnost přiznat daň a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Ve stejné lhůtě a stejným způsobem jsou plátcí oprávnění uplatnit nárok na vrácení daně. Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání považuje celní prohlášení. Tím je navrženo propuštění vybraných výrobků do příslušného celního režimu. Daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit.<sup>32</sup>

### **Energetické daně**

Energetické daně jsou upraveny zákonem č. 261/2006 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tyto daně jsou v České republice v souladu se směrnicemi Evropské unie uvalovány jednorázově na energetické produkty a elektřinu, při prodeji konečnému spotřebiteli.

---

<sup>31</sup> Vančurová (2010).

<sup>32</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Energetickými daněmi jsou:

- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
- daň z pevných paliv,
- daň z elektřiny.

Předmětem daně:

- ze zemního plynu je plyn určený pro pohon motorů a výrobu tepla,
- z pevných paliv jsou pevná paliva, černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, dehet, smola a rašeliny, určená nebo nabízená k prodeji nebo použita pro výrobu tepla,
- z elektřiny je elektrická energie.<sup>33</sup>

Základem energetických daní je množství vybraného média vyjádřené ve fyzikálních jednotkách. Sazby daně jsou uvedeny v zákoně a jsou pevné na jednotku množství.

Poplatníkem těchto daní je spotřebitel. Plátcem daně ze zemního plynu je osoba dodávající na území České republiky plyn. Dodavatel přitom nabývá plyn za účelem dalšího prodeje bez daně. Plátcem daně z elektřiny je držitel povolení k nabytí energetických produktů bez daně a dodává elektřinu konečnému spotřebiteli, který se stává poplatníkem této daně.

U všech tří energetických daní jsou shodně vymezeny následující údaje. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání plynu, elektřiny nebo pevných paliv konečnému spotřebiteli. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, termín podání daňového přiznání je shodný s termínem splatnosti daně a je stanoven na 25. den po skončení zdaňovacího období.<sup>34</sup>

## **Shrnutí kapitoly**

Daňový systém v České republice je tvořen soustavou přímých a nepřímých daní. Přímé daně se určují z předmětu daně poplatníka, který je až na výjimky povinen také daň sám odvést. Nepřímé daně většinou vybírá a odvádí jiná osoba než poplatník.

Do přímých daní se řadí daně důchodové a majetkové. Mezi důchodové daně patří daň z příjmů fyzických a právnických osob. Kromě měsíčních záloh na daň z příjmů jsou všechny fyzické osoby, které jsou zaměstnanci, povinny odvádět měsíčně pojistné na sociální a zdravotní pojištění. Z majetkových daní se v ČR vybírají následující daně. Daň dědická, jejichž poplatníkem je dědic ze zákona nebo ze závěti, předmětem této daně jsou movité

---

<sup>33</sup> Zákon č.261/2006 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

<sup>34</sup> Vančurová (2010).

a nemovité věci, cenné papíry atd. Dále zde patří daň darovací, jejichž poplatníkem je nabyvatel, předmětem jsou také movité a nemovité věci, získané úplným nebo částečným bezúplatným darováním. Od daně dědické a darovací jsou osvobozeny osoby, které jsou zjednodušeně řečeno v příbuzenském vztahu se zůstavitelem nebo dárce. U daně z převodu nemovitostí je poplatníkem převodce a předmětem této daně je hodnota úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem. Daň z nemovitostí se dělí na daň z pozemků a staveb, poplatníkem je vlastník pozemku nebo stavby, případně nositel práva hospodaření nebo trvalého užívání, nebo nájemce. Poplatníkem silniční daně je FO nebo PO, která je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel, a předmětem této daně jsou silniční motorová vozidla se státní poznávací značkou a jsou používána k provozování podnikatelské činnosti.

Mezi nepřímé daně patří univerzální spotřební daň, kterou je v české daňové soustavě DPH, jejichž předmětem je dodání zboží a poskytování služeb, zboží z dovozu. Dále mezi nepřímé daně patří selektivní spotřební daně, kam se řadí daň z tabákových výrobků, z piva, vína, lihu a minerálních olejů, a také energetické daně, uvalené na zemní plyn, elektřinu a pevná paliva. Správou a výběrem daní jsou pověřeny okresní Finanční úřady a Celní úřady, a dále Finanční ředitelství, Celní ředitelství, Generální finanční ředitelství, Generální ředitelství cel a také Specializovaný finanční úřad podřízené MF ČR.

## 4 Deskripce daňového systému Norského království

Tato kapitola je věnována deskripci daňového systému Norského království s platností k 1. 1. 2012.

Norské království (dále jen Norsko) je pluralitní konstituční monarchií s parlamentní demokracií. Norský parlament Storting je modifikovaný jednokomorový parlament. Má dvě komory. První i druhá komora parlamentu je volena dohromady, ale po volbách se rozdělí na dvě komory, tzv. Lagting (horní komora) a Odelsting (dolní komora). Norsko je členem Evropského sdružení volného obchodu (EFTA) a také má dohodu s Evropskou unií, tzv. Dohodu na Evropském hospodářském prostoru, která zaručuje nulové celní tarify na většinu zboží a která dále obsahuje, že Norsko přijalo mnohé články EU a směrnice kromě daňových směrnic. Norsko má velmi rozvinutý průmyslový sektor zaměřený na těžbu ropy a plynu, ale v posledních letech vzrostl podíl osob pracujících v sektoru služeb. Měnou je Norská koruna (dále NOK). Směnný kurz Norské a České koruny ke dni 9. 4. 2012 je 1 NOK = 3,259 Kč. Norsko je rozděleno na 19 krajů (fylke) a 433 samosprávných obcí (komunne). Hlavní město Oslo je kraj a zároveň samosprávné město. V každém kraji je král reprezentován guvernérem (Fylkesmann). Součástí Norska je arktické souostroví Špicberky a ostrov Jan Mayen, pro které se uplatňuje speciální daňová legislativa.<sup>35</sup>

Daňový systém Norska je tvořen těmito daněmi:

- a) daň z příjmů fyzických osob,
- b) daň z nemovitostí,
- c) daň z majetku,
- d) daň dědická a darování,
- e) daň z převodu nemovitostí,
- f) daň ze zisku korporací,
- g) daň z přidané hodnoty,
- h) spotřební daně,
- i) ekologické daně.

---

<sup>35</sup> Senát parlamentu ČR, aktuální měnový kurz uvedený na [www.lhned.cz](http://www.lhned.cz), Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

## **Daňové zákony:<sup>36</sup>**

Zákon o daních z příjmů z roku 1999

Zákon o daních (Skatteloven)

Zákon o všeobecné DPH z roku 1969 ve znění pozdějších předpisů (poslední z roku 2010)

Celní zákon

Ropný daňový zákon (1975)

Zákon o zdanění zahraničních umělců

Daňový zákon souostroví Špicberky

Daňový zákon ostrova Jan Mayen

Zákon o správě daní (Taxes management act)

Zákon o dědické dani

Zákon o národním pojištění

## **4.1 Daň z příjmů fyzických osob**

### **Daňová povinnost**

Daňovým rezidentem Norska pro účely placení daní je osoba, která pobývá na území Norska déle než 183 dnů v jakékoliv dvanáctiměsíční periodě, nebo 270 dnů v jakékoliv 36- ti měsíční periodě. Osoba, která je daňovým rezidentem, je povinna zdanit veškeré své celosvětové příjmy. Nerezidenti podléhají zdanění pouze ze zdrojů příjmů plynoucích z Norska. V tomto případě jsou platy a odměny považovány za zdroje plynoucí z Norska i v případě, že zaměstnavatel nemá své stálé sídlo v Norsku.<sup>37</sup>

V Norsku jsou uloženy na čistý příjem osob dva typy daní, kterými jsou národní daň z příjmů a místní daň z příjmů.<sup>38</sup>

### **Předmět daně**

Existují následující druhy příjmů, které podléhají zdanění:

#### *Příjem ze zaměstnání*

Zdanitelný příjem zahrnuje platy a mzdy, prémie, tantiémy, věcné dávky, renty a důchody, a nezáleží, jestli je vydáván po určitou dobu, příležitostně, nebo jednorázově.

---

<sup>36</sup> Deloitte: Norway Highlights 2012, Guide to Norwegian Tax Law Research, Legislation Norway, KPMG: Tax fact Norway 2010 (on-line).

<sup>37</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>38</sup> European Tax Handbook (2011).

Většina příjmů a vedlejších příjmů je považována za zdanitelný příjem. Příjem nerezidentů se zdaňuje podle různých sazeb. Tímto zdanitelným příjmem může být výdělek za práci vykonávanou v Norsku a mzda vydělaná na lodi registrované na Norském společném přepravním registru.

#### *Příjem ze samostatné výdělečné činnosti a podnikání*

Rezidenti jsou povinni k dani z celosvětových příjmů ze samostatné výdělečné činnosti a podnikání. Nerezidenti jsou povinni k dani, pokud se účastní nebo jsou zapojeni do podnikání nebo jiné ekonomické aktivity provozované nebo vedené v Norsku. Dále jsou k dani povinny ty osoby, které vlastní aktiva v Norsku ve formě nemovitého majetku nebo hmotných aktiv.

Pro osoby samostatně výdělečně činné platí, že veškeré zisky z podnikání převyšující bezrizikovou úrokovou míru z investovaného kapitálu jsou zdaňovány jako osobní příjem. Osobní zdanitelný příjem slouží jako základ pro stanovení osobní daně z příjmů na úrovni sazby až 12 % a příspěvků na sociální zabezpečení ve výši sazby 11 %. To je také opravňuje k předmětu penzí v systému sociálního zabezpečení.

Příjmy nerezidentů také podléhají zdanění stejnými sazbami, které se uplatňují pro rezidenty, v následujících možných typech příjmů:

- kapitál investovaný do aktivit provozovaných nebo vedených v Norsku nebo na norském kontinentálním pobřeží, nebo příjem z nich plynoucí,
- příjem získaný z poskytování zaměstnanců vedoucím firem, kteří provozují činnosti v Norsku,
- kapitál investovaný do nemovitého a movitého majetku lokalizovaného na území Norska, a příjem z něho plynoucí,
- poplatky placené zahraničním bavičům a umělcům za představení v Norsku.

Nerezidenti mohou také podléhat norskému zdanění, pokud se účastní podnikání provozované v Norsku jako veřejné společnosti nebo společnosti s ručeným omezením.

#### *Příjmy z investic*

Úroky, příjmy z pronájmu a honorářů jsou zdaňovány s ostatními běžnými příjmy sazbou 28 %.

Pro dividendy obdržené akcionáři, kteří jsou fyzickými osobami, byl daňovou reformou v roce 2006 zaveden model akcionářů. Na základě tohoto modelu jsou dividendy, které přesahují bezrizikový výnos z investic představující náklad na pořízení akcií, zdaňovány

jako běžný příjem poté, co jsou přerozděleny jednotlivým akcionářům. Vezme-li se v úvahu zdanění společností ve výši 28 %, celková maximální mezní sazba z dividend je 48,16 % ( $0,28 + [0,72 \times 0,28]$ ). Část dividendy, která nepřekročí bezrizikový výnos s investice, není zdaněna akcionářem, ale následně podléhá pouze podnikovému zdanění na úrovni 28 %. Tento model se používá při obdržení dividend norskými fyzickými osobami a jednotlivými rezidenty v ostatních státech EHP, kteří podléhají norskému systému zdanění. Nerezidenti jsou zdaňováni 25% sazbou z dividend vyplácené norskými společnostmi bez ohledu na to, jestli se uplatňuje nižší dohodnutá sazba. Srážková daň není uvalena na úroky a honoráře placené nerezidentům.

### *Tantiémy*

Nerezidentním a rezidentním členům správní rady jsou zdaňovány jejich tantiémy z norských společností a to stejným způsobem jako příjem ze zaměstnání.

### *Zdanění akciových opcí poskytnutých zaměstnavatelem*

Opce poskytnuté svým zaměstnancům jsou zdaňovány ke dni uplatnění jako příjem ze zaměstnání.

### *Kapitálové zisky a ztráty*

Kapitálové zisky a ztráty nabyté z nakládání s obchodním jměním zahrnujícím nemovitý majetek jsou předmětem běžné daně z příjmů ve výši 28 %.

## **Odčitatelné položky**

### *Odpočitatelné výdaje*

Při výpočtu běžného základu daně z příjmu, pokud není nárokován 10% standardní odpočet pro zahraniční pracovníky dočasně pracující v Norsku, jsou odčitatelné následující položky:

- v rámci určitých limitů náklady na dovolenou, pokud jedinec pracuje a přechodně žije v zahraničí,
- prémie placené penzijním plánem v rámci norských pojišťovacích společností v rámci určitých limitů,
- alimenty,
- úroky z dluhů, kromě dluhů vztažené k nemovitému majetku situovanému v zahraničí.



10% standardní odpočet lze uplatit po dobu maximálně dvou let trvání příjmu, a maximálně do částky 40 000 NOK každý rok. Navíc se 10% standardní odpočet pro nerezidenty neuplatňuje na tantiémy z norských společností.<sup>39</sup>

Dále jsou odčitatelné následující výdaje:

- úrokové výdaje bez ohledu na účel půjčky a bez ohledu na to, jestli je půjčka kryta hypotékou,
- prokázané výdaje na péči o dítě pro děti mladší 12- ti let jsou odčitatelné v rámci určitých limitů (pro jedno dítě je maximální odpočet 25 000 NOK, a tato částka se navyšuje částkou 15 000 NOK s každým dalším přibývajícím dítětem); povolený je pouze jeden odpočet manželského páru (zahrnující neprovdané společně žijící rodiče), a je uplatněn tomu rodiči s vyšším příjmem,
- dary určitým charitám a Norské církvi mohou být odčitatelné, do maximální výše 12 000 NOK za rok,
- daňoví poplatníci až do 33 let mohou odečíst depozitum na účtech stavebního spoření. Roční odpočet je omezen částkou 20 000 NOK, a celková částka úspor s vlivem na daň je limitována částkou 150 000 NOK.<sup>40</sup>

### *Osobní příspěvky*

Při výpočtu běžné daně z příjmů pro rok 2012 jsou jednotlivcům povoleny standardní minimální příspěvky ve výši 38% z hrubé mzdy, maximálně 78 150 NOK a minimálně 4 000 NOK. Tento příspěvek je proporcionálně redukován, pokud FO podléhá dani v Norsku pouze z části zdanitelného roku.<sup>41</sup>

### *Odpočty z podnikání*

Pro účely daňových odpočtů musí být položky zahrnuty v zákonných finančních výkazech. Z principu jsou všechny výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmu, s výjimkou darů a výdajů na reprezentaci, odpočitatelné. Pravidla pro oceňování a odpisování je u osob samostatně výdělečně činných a příjmů z podnikání stejné jako u právnických osob.<sup>42</sup>

---

<sup>39</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

<sup>40</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>41</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

<sup>42</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

## **Daň z běžného příjmu**

Všeobecná kombinovaná sazba národní a místní daně z příjmů je 28 %. Nižší sazba ve výši 24,5 % se uplatňuje v krajích Finnmark a Nord-Troms. Tato všeobecná sazba je uvalena na zdanitelný čistý příjem ze všech zdrojů po odečtení částky ve výši 45 350 NOK od zdanitelného příjmu, jedná-li se o svobodné FO žijící bez osob závislých nebo jsou-li provdané páry posuzovány zvlášť. Jedná-li se o osoby žijící s osobami závislými, nebo provdané páry jsou posuzovány dohromady, činí tento odpočet částku ve výši 90 700 NOK. Jestliže příjmy FO podléhají zdanění jenom z části zdanitelného roku, příjmové intervaly a vylučitelné částky jsou redukovány proporcionálně.<sup>43</sup>

## **Národní daň z příjmů z hrubé mzdy**

Zdanitelný základ národní daně z příjmů z hrubé mzdy zahrnuje hrubou mzdu z následujících zdrojů:

- mzdy a platy a jiné odměny za práci vykonávané v rámci nebo mimo zaměstnanecký poměr, zahrnující poplatky, provize, spropitné, atd.,
- odměny za členství ve správní radě, komisi, atd.,
- věcné dávky obdržené v souvislosti se zdroji uvedených výše,
- penze a doživotní renty obdržené ve vztahu k zaměstnání,
- různé platby dávek sociálního zabezpečení (nemocenské, podpory v nezaměstnanosti),
- uvažovaný osobní příjem malých obchodníků.

Osobní příjem osob samostatně výdělečně činných, které se účastní podnikání, se stanovuje vyloučením jakéhokoli příjmu nebo ztráty z kapitálu a kapitálových zisků a ztráty z celkového příjmu z podnikání nebo zbytku a odečtením 15% příjmu ze zaměstnání placeného zaměstnancům účastným na podnikání. Jiné příjmy, jako dividendy nebo výnosy, nejsou předmětem této daně. Neexistují žádné povolené odpočty nebo příspěvky při výpočtu zdanitelného základu.<sup>44</sup>

Daňové sazby národní daně z příjmů z hrubé mzdy pro rok 2012 jsou uvedeny v následující tabulce č. 4.1.

---

<sup>43</sup> European Tax Handbook (2011), Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line), Deloitte: Norway Highlights 2012 (online).

<sup>44</sup> European Tax Handbook (2011).

Tab. 4.1 Sazby národní daně z příjmů z hrubé mzdy pro rok 2012

| Roční zdanitelný příjem  |                            |             |
|--------------------------|----------------------------|-------------|
| Přesahující částku [NOK] | Nepřesahující částku [NOK] | Sazba v [%] |
| 0                        | 490 000                    | 0           |
| 490 000                  | 796 400                    | 9           |
| 796 400                  | -                          | 12          |

Zdroj: Deloitte, Norway Highlights 2012 (on-line)

### Srážková daň

Daň sražená ze mzdy u zdroje se používá, mimo jiné, při vyplácení příjmů ze zaměstnání, u poplatků členů správní rady, členů komise atd., zdanitelných dávek sociálního zabezpečení, penzí, rent a dalších podobných plateb. Částka daně, která má být stržena, se vypočítá na základě daňových tabulek a na základě daňové karty poplatníka daně takovým způsobem, že v zásadě na konci roku výše daně vybírané srážkou odpovídá výši daně z příjmů, které podléhají srážce. Daň je stržena ve výši sazby 50 %, jestliže poplatník nepředložil svou daňovou kartu.<sup>45</sup> V Příloze 1 je uveden vzor žádosti o daňovou kartu pro cizince a v Příloze 2 vzor daňové karty s příslušnou daňovou tabulkou.

Daňové tabulky jsou očíslovány podle daňové třídy, do které daňový poplatník patří, a podle různých odpočtů nebo navýšení, které převyšují plat/důchod. Existuje tzv. Frikort, což je daňová karta, na základě které zaměstnavatel nesmí strhnout daň. Za určitých stanovených podmínek si osoba v Norsku může zažádat o tuto daňovou kartu, pokud očekává, že bude vydělávat méně než 39 950 NOK v roce 2012.<sup>46</sup>

### Administrace

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok, kromě případu, kdy poplatník podniká a používá finanční rok, který je odlišný od kalendářního roku. Konečné zdanění je založeno na vrácení daní daňového poplatníka, které musí být vyplněno do konce dubna toho roku, který následuje po zdanitelném roku. Pro daňové poplatníky, které podnikají, musí být vrácení

<sup>45</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>46</sup> Skatteetaten-stránky Norského daňového úřadu (on-line).

vyplněno do konce května, pokud jsou formuláře vyplněny v elektronické formě, žádosti v papírové formě musí být vyplněny do konce března.

Pro osoby samostatně výdělečně činné platí, že daně z příjmů jsou všeobecně placeny v průběhu zdanitelného roku částečně srážkou u zdroje a částečně z předběžných odhadů daní. Předběžné odhady daní jsou obvykle vydané před začátkem roku a jsou založené na příjmu daňového poplatníka a čisté hodnotě majetku podle nedávného odhadu daní a daňových sazeb pro přicházející rok. Předběžné odhady daní jsou běžně splatné ve čtyřech splátkách 15. března, 15. května, 15. září a 15. listopadu. Jestliže je splatná částka nižší než 1 000 NOK, částka je splacena při jedné splátce 15. května.<sup>47</sup>

Norské smlouvy o zamezení dvojího zdanění jsou vytvořeny na základě OECD modelu. Norsko má uzavřené smlouvy o zamezení dvojího zdanění s 84 zeměmi včetně České republiky.<sup>48</sup>

### **Systém veřejného sociálního zabezpečení**

Zaměstnanci, zaměstnavatelé a osoby samostatně výdělečně činné, kteří jsou rezidenti v Norsku, musí povinně odvádět příspěvky do systému veřejného sociálního zabezpečení, který se nazývá norský systém národního pojištění (tzv. folketrygden). Z účasti na tomto systému pojištění plynou výhody a dávky norského Úřadu práce a sociálních věcí a zdravotnických služeb jako je péče lékařů, psychologů a výdaje za důležité dlouhodobě užívané léky.

Tyto příspěvky se kalkulují stejným způsobem jako národní daň z příjmů z hrubé mzdy z určitých zdrojů. Příspěvky se platí ze všech zdanitelných platů, mezd a příspěvků, a u osob samostatně výdělečně činných z osobního příjmu. U zaměstnanců jsou příspěvky strženy zaměstnavatelem společně s daní z příjmu na základě systému PAYE (Pay As You Earn), tedy na základě měsíčního výdělku, a celková částka je vyplacena Norským daňovým úřadům (Skatteetaten). Příspěvky zaměstnavatelů jsou účtovány ze všech vyplacených mezd ve prospěch zaměstnanců, zahrnující mzdy a odměny v souvislosti s prací vykonávanou v zahraničí. Příspěvky zaměstnavatelů, které jsou placené 2x měsíčně, jsou odčitatelné pro daňové účely. U ostatních osob jsou tyto příspěvky neodečitatelné. Osoby samostatně

---

<sup>47</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>48</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

výdělečně činné platí příspěvky ve čtyřech ročních předběžných platbách stanovené podobně jako daň z příjmu.<sup>49</sup>

Výše příspěvků u jednotlivých typů výdělečných osob jsou uvedeny v tabulce č. 4.2.

Tab. 4.2 Sazby příspěvků do systému národního pojištění pro rok 2012

| <b>Osoba</b>   | <b>Sazba v %</b> |
|----------------|------------------|
| Zaměstnavatelé | 14,1             |
| Zaměstnanci    | 7,8              |
| OSVČ           | 11               |
| Důchody        | 4,7              |

Zdroj: Vlastní zpracování na základě Ernest&Young, Norského úřadu práce a sociálních věcí (on-line)

Příspěvky zaměstnanců jsou stanoveny ve výši 7,8 % z platu zaměstnance, 11 % z příjmu OSVČ (výše příspěvků u farmářů činí 7,8 %) a příspěvek zaměstnavatele ve výši 14,1 %. V určitých samosprávných obcích je sazba příspěvku placeného zaměstnavateli snížena a může se pohybovat v rozmezí od 0 % do 14,1 %.<sup>50</sup>

Existuje redukováná sazba ve výši 4,7 %, která se používá na důchody a doživotní renty, a příjem ze zaměstnání osob mladších 17- ti let a starších 69- ti let. Prvních 39 950 NOK z příjmu je vyloučeno při výpočtu výše příspěvku. Pro příjem převyšující tuto částku příspěvek nesmí převýšit 25 %, tedy zde existuje účinná klouzavá stupnice příspěvků až do poněkud vyšší částky.<sup>51</sup>

Zahraniční pracovníci a zaměstnanci zahraničních zaměstnavatelů pracujících v Norsku jsou povinni platit tyto příspěvky, pokud se na ně nevztahuje výjimka nebo omezení v rámci úmluvy Norska na sociálním zabezpečení se zemí, kde má zahraniční pracovník trvalé bydliště. Norsko má tuto úmluvu pro úlevu od dvojitého výběru příspěvků na sociální zabezpečení se 39 zeměmi.<sup>52</sup>

---

<sup>49</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line), Taxation Trends in the European Union (2011).

<sup>50</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line), Taxation Trends in the European Union (2011).

<sup>51</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>52</sup> Více v Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

## 4.2 Daň z nemovitostí

Předmětem daně z nemovitostí je nemovitý majetek situovaný v Norsku, který podléhá místní dani z nemovitostí za předpokladu, že obec využila pravomoci vybírat tuto daň. Každá samosprávná obec má právo rozhodnout o tom, jestli bude tato daň vybírat nebo ne. Týká se to většiny městských oblastí v Norsku. Zdanitelným základem je odhadnutá hodnota nemovitého majetku, která se pohybuje v rozmezí mezi 20%-50% skutečné tržní hodnoty. Daň je vybírána pomocí pevných sazeb pohybující se od 0,2 % do 0,7 %, v závislosti na samosprávné obci. Pro FO je daň z nemovitostí odčitatelná pro daňové účely pouze v případě, že je používána pro podnikání.<sup>53</sup>

## 4.3 Daň z majetku

Rezidenti podléhají národní a místní dani z majetku veškerým svým celosvětovým majetkem vyjádřeným v čisté hodnotě. Nerezidentní daňoví poplatníci podléhají této dani pouze určitým vlastnictvím v Norsku, obecně majetkem souvisejícím s podnikáním provozovaným v Norsku prostřednictvím stálého zřízení nebo trvalého místa podnikání. Daň z majetku je uložena na čistou hodnotu majetku daňového poplatníka na konci zdanitelného období, kterým je kalendářní rok. Čistá hodnota majetku společně žijících manželů je spojena pro daňové účely dohromady.

Obchodovatelné akcie společností jsou ohodnoceny v jejich tržní hodnotě. Neobchodovatelné akcie nerezidentních společností jsou ohodnoceny ve zdanitelné hodnotě společnosti. Obchodovatelné akcie nerezidentních společností jsou ohodnoceny v jejich očekávané tržní hodnotě.

Hodnota osobního vlastnictví do hodnoty 100 000 NOK je osvobozena z této daně. Národní daň z majetku je uvalena na čistou hodnotu majetku v hodnotě převyšující 700 000 NOK, ve dvojnásobné hodnotě pro manžele. Sazba je 0,4 %. Místní daň z majetku je také uvalena na čistou hodnotu majetku v hodnotě převyšující 700 000 NOK, ve dvojnásobné hodnotě pro manžele. Sazba je 0,7 % ve všech samosprávných obcích, ačkoliv se může v zásadě lišit v rozmezí 0,4-0,7 %.<sup>54</sup>

---

<sup>53</sup> European Tax Handbook (2011), Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

<sup>54</sup> European Tax Handbook (2011).

#### 4.4 Daň dědická a daň darovací

Daň dědická a darovací je placena při převodu majetku dědictvím nebo darováním po zemřelém nebo od dárce. Nemovitý majetek a další podobná aktiva s umístěním v Norsku jsou předmětem těchto daní i bez ohledu na rezidentství nebo státní občanství dárce nebo zůstavitele.<sup>55</sup> Dědická daň se vybírá při převodu majetku od dárce nebo zemřelého na základě dědického zákona nebo na základě závěti.<sup>56</sup> Pokud se to týká takového majetku umístěného v zahraničí, tak tento majetek není předmětem dědické daně v Norsku, pokud je tato daň zaplacená v zahraničí, kde se majetek nachází.<sup>57</sup>

Zatímco dědická daň se v zásadě vybírá při všech nabytí majetku z pozůstalosti zesnulého, dary jsou předmětem daně pouze v následujících případech:

- dary osobám, které jsou v době obdarování nejbližšími dědici zůstavitele nebo jeho manžela-(ky) a dary pěstounským dětem,
- dary jakýmkoliv osobám podle svobodné vůle dárce v době darování,
- dary přímým potomkům osob uvedených výše,
- dary manželům, manželkám osob uvedených výše,
- dary ústavům a nadacím atd., v kterých má jakákoliv osoba zmíněná výše zájem srovnatelný se zájmem majitele nebo účastníků těchto institucí a ve kterých je toto přerozdělení těmito institucím přínosné pro členy určitých rodin,
- dary jakýmkoliv osobám v době 6 měsíců před smrtí dárce,
- dary jakýmkoliv osobám podle svobodné vůle dárce v době jeho smrti nebo druhovi takové osoby, jestliže je obdarování učiněno v době 5 let před smrtí dárce.<sup>58</sup>

Dary a dědictví druhovi (manželce, manželovi) nejsou předmětem těchto daní. Až na výjimky nejsou dědictví ani dary předmětem daně z příjmu. Další výjimky zahrnují pravidelné dary pro podpůrné nebo vzdělávací účely, dokud byly užívány před smrtí dárce, a také do určité míry, dary ve prospěch veřejnosti. Daň je uvalena na čistou hodnotu dědictví nebo daru. Hodnota dědictví a daru je běžně stanovena jako odhadnutá tržní hodnota.<sup>59</sup>

Daň dědická a darovací je vypočtena zvlášť pomocí progresivní stupnice pro dědictví a dary obdržené od každého dárce zvlášť. První částka ve výši 470 000 NOK obdržená

---

<sup>55</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

<sup>56</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>57</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>58</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>59</sup> European Tax Handbook (2011).

od každého dárce nepodléhá dani.<sup>60</sup> Při výpočtu daňové povinnosti se berou v úvahu předchozí nabytí příjemcem od stejné osoby, daň je vypočtena při každém obdržení v součtu všech nabytí, daň takto vypočtená je snížena o daň zaplacenou již dříve.<sup>61</sup> Přehled sazeb daně dědické a darovací pro rok 2012 je znázorněn v následující tabulce č. 4.3.

Tab. 4.3 Sazby daně dědické a darovací

| Hodnota dědictví/daru       |                               | Obdarovaným/dědicem je dítě,<br>pěstounské dítě, rodič | Ostatní<br>osoby |
|-----------------------------|-------------------------------|--------------------------------------------------------|------------------|
| Přesahující<br>částku [NOK] | Nepřesahující<br>částku [NOK] | Sazba v [%]                                            | Sazba v<br>[%]   |
| 0                           | 470 000                       | 0                                                      | 0                |
| 470 000                     | 800 000                       | 6                                                      | 8                |
| 800 000                     | —                             | 10                                                     | 15               |

Zdroj: Ernest&Young, The 2011 Global executive (on-line)

Každý rok může obdarovaný obdržet dar, který nepodléhá dědické dani, jestliže hodnota daru nepřekročí určitou částku. Pro rok 2012 byla tato částka stanovena ve výši 39 608 NOK.<sup>62</sup>

Dědickou daň lze zaplatit v několika splátkách v případech, kdy rodinný podnik byl převeden na mladší generaci. Dědicové mohou splácet daň po dobu 7 let bez úroků.

Pro předcházení dvojího zdanění Norsko podepsalo smlouvy ohledně dědické daně s Dánskem, Finskem, Islandem, Švýcarskem a USA.<sup>63</sup>

#### 4.5 Daň z převodu nemovitostí

Předmětem daně z převodu nemovitostí je registrace převodu majetku a práv spojených s nemovitým vlastnictvím do katastru nemovitostí. Sazba této daně ad valorem je 2,5 % z převodní ceny vlastnictví. Převod na základě fúze dvou firem, které

<sup>60</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

<sup>61</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>62</sup> Ernest &Young: International Estate and Inheritance Tax Guide 2012 (on-line).

<sup>63</sup> European Tax Handbook (2011).



je kvalifikováno jako fúze osvobozené od daně z příjmu, je osvobozeno z této převodní daně z nemovitého majetku.<sup>64</sup>

#### **4.6 Daň ze zisku společností**

Podniky v zásadě podléhají dvěma daním a to národní dani ze zisku společností a dani z přidané hodnoty. Srážkové dani z dividend podléhá přerozdělení zisku jiným než podnikovým akcionářům, kteří jsou rezidenti v EHP, kteří vykonávají skutečnou obchodní činnost v příslušné kompetenci daňového práva.<sup>65</sup>

Společnost je považována za rezidentní v Norsku, pokud je svázána s Norským právem a registrovaná v Norském registru obchodních podniků. Ale v zásadě jsou společnosti považovány za rezidenty, jestliže mají centrální řízení a kontrolu situovanou v Norsku.<sup>66</sup>

##### **Zdanitelný příjem**

Společnosti rezidentní v Norsku, jejichž příjem a kapitálové výnosy plynoucí z jakýchkoliv zdrojů, podléhají zdanění v Norsku. Určení zdanitelného příjmu vychází z výsledků, které jsou zaznamenány v ročním účetnictví upravené příslušnou legislativou nebo jinými pravidla národního práva. Kapitálové výnosy se vypočtou jako rozdíl mezi prodejní cenou a původní pořizovací cenou. Není zde indexace nákladů pro postupné snižování výnosů.<sup>67</sup>

Společnosti a pobočky zahraničních společností platí plošnou národní daň ve výši 28 % z čistého zdanitelného příjmu. Ropné společnosti s přidělenou licencí pro výzkum a využití ropných zdrojů na Norském kontinentálním pobřeží jsou zdaněny dodatečnou daní (podrobněji dále).<sup>68</sup>

Rezidentní společnosti jsou předmětem daně ze zisku společností z jejich celosvětového příjmu a kapitálových výnosů. Nerezidentní společnosti jsou předmětem této daně pouze ze zisků a kapitálových zisků plynoucích z norských zdrojů, tedy ze zisků a výnosů plynoucích z činnosti stále provozovny nebo pobočky v Norsku. Odpočty

---

<sup>64</sup> European Tax Handbook (2011), KPMG: Tax facts Norway 2010 (on-line).

<sup>65</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

<sup>66</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>67</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>68</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

pro nerezidentní společnosti platí stejně, jako pro společnosti zapsané v obchodním rejstříku.<sup>69</sup>

Zdanitelný příjem zahrnuje běžný obchodní příjem, úroky, honoráře a zisky ze zahraniční měny. 97 % dividend a kapitálových výnosů z podílů norských společností v rezidentních společnostech nepodléhají dani, stejně jako dividendy a kapitálové výnosy z účasti ve společnostech, které jsou rezidentní vůči EHS. Příjem ze zahraničních zdrojů podléhá dani, ale daň zaplacená v zahraničí je návratná oproti norským daním z příjmů plynoucím ze zahraničních zdrojů, pokud neexistuje žádná další daňová úleva dvojího zdanění na základě daňové smlouvy.<sup>70</sup>

### **Odpočty**

Dle obecného pravidla jsou veškeré běžné výdaje vynaložené za účelem zabezpečení nebo dosažení zdanitelného příjmu odčitatelné. Odpočet určitých výdajů omezuje legislativa, zahrnující výdaje na zábavu a dary. Odečtení výdajů za úplatky je zakázáno zákonem. Přerozdělení zisku není odčitatelné pro daňové účely.<sup>71</sup>

Do povolených odpočtů patří opotřebení majetku (odpis hodnoty investic), platy na sociální zabezpečení, výdaje na výzkum, ztráty, platby úroků a honorářů. Platí obecní pravidlo, že očekávaná ztráta např. skupina rezerv pro plavidla, očekávané ztráty z kontraktů, rezervy na pokrytí očekávaných poklesů v cenách zásob výrobků, nemusí být odčitatelná i přestože společnost s těmito očekávanými ztrátami počítala v jejím finančním účetnictví.<sup>72</sup> Zásoby jsou ohodnoceny nákladově, které jsou určeny na základě metody first-in, first-out (FIFO).<sup>73</sup>

### **Odpis hodnoty investic**

Stálá a vysoko-nákladová podniková aktiva, která podléhají snížení hodnoty ceny pro opotřebení, jsou odpočitatelná. Odpočitatelný majetek je majetek, který se užívá pro podnikatelské účely, jeho cena je vyšší než 15 000 NOK a jeho odhadnutá doba použití je nejméně 3 roky. Pro tento druh majetku je nařízeno použít degresivní metodu. Ostatní

---

<sup>69</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011, KPMG: Tax fact Norway 2010 (on-line).

<sup>70</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

<sup>71</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>72</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

<sup>73</sup> Ernest&Young: The 2011 worldwide corporate tax guide (on-line).

aktiva, která nelze zařadit do tohoto standardu, mohou být odpočitatelná okamžitě. Plán odpisů není ovlivněn tím, kdy je majetek získán v průběhu roku.<sup>74</sup>

Výši daňově povolených odpisů lze určit dvěma následujícími alternativními metodami.

- Pro nehmotná aktiva, která nejsou upravena zvláštními pravidly, obecné pravidlo povoluje odpočítání nákladů na pořízení těchto aktiv v průběhu jejich životnosti.
- Pro určité druhy aktiv, pevně daně maximální sazby opotřebení jsou specifikovány v zákoně. Tyto sazby jsou stanoveny pro většinu hmotných aktiv a goodwill. Liší se od 2 % do 30 %, a nejsou určeny pro vytváření jakýchkoliv rezerv. Odpočitatelná podnikatelská aktiva v Norském daňovém zákoně rozdělena do 9 skupin.<sup>75</sup>

### **Osvobození od daně**

Podnikoví akcionáři jsou osvobozeni od zdanění dividend a výnosů z podílů, kromě zpětného získání 3 % z čistého zisku a dividend. Ztráty na podílech nemohou být odčitatelné. Pro podnikové akcionáře se systém osvobození používá na veškeré investice v rámci EHP. Neomezené osvobození se uplatňuje na veškeré investice v rámci EHP. Pro investice mimo tuto oblast se osvobození uplatňuje pouze tehdy, jestliže akcionář vlastní 10 % nebo více základního kapitálu a hlasovací práva zahraniční společnosti. Rezidentní kmenoví akcionáři v rámci EHS jsou také osvobozeni od srážkové daně, ale pouze v případě, že tato společnost je řádně zřízena a vykonává v příslušné zemi skutečnou ekonomickou aktivitu.<sup>76</sup>

### **Úleva od dvojího zdanění**

Na základě vnitrostátního práva nebo v souladu s úmluvami o zamezení dvojího zdanění mezi Norskem a dalšími státy je k dispozici úleva od dvojího zdanění. V současné době jsou v účinnosti úmluvy o zamezení dvojího zdanění s 87 státy. Smlouvy s těmito státy se týkají pouze srážkových daňových sazeb z dividend.<sup>77</sup>

### **Výstupní daň**

S účinností od roku 2008 byla zavedena v Norsku nová pravidla pro výstupní daň. Na základě těchto pravidel této dani podléhají hmotná a nehmotná aktiva při odstranění z působnosti Norského daňového práva. Zdanitelným základem těchto aktiv je jejich tržní

---

<sup>74</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

<sup>75</sup> Více např. v KPMG: Tax fact Norway 2010 (on-line), European Tax Handbook 2011.

<sup>76</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>77</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010, Ernest&Young: The 2011 worldwide corporate tax guide (on-line).

hodnota. Pokud dojde k přesunutí aktiv v rámci EHP, může být poskytnut odklad pro placení daně z hmotných aktiv (kromě zboží) v následujících případech:

- aktivum zůstává v rámci EHP,
- existuje platná daňová smlouva mezi členskými státy EHP a Norskem, která zaručuje výměnu informací a pomoc v případě výběru daně.

Pro nehmotná aktiva a zboží je výstupní daň konečná a splatná v den výstupu. Toto pravidlo také platí při odchodu společnosti z Norska.<sup>78</sup>

### **Zdanění obchodních společností**

Existuje model zdanění společností, které jsou předmětem tzv. čistého zdanění. Tento model se uplatňuje na veřejné společnosti (ANS), společnosti s ručeným omezením (KS), tiché společnosti (IS) a přepravní společnosti (Partsrederier).

Společnosti jsou zdaňovány 28% sazbou z veškerého příjmu, bez ohledu na jeho přerozdělení, a dodatečnou 28% sazbou z rozděleného zisku. Aby došlo ke kompenzaci původní 28% sazby daně, pouze 72 % z přerozděleného zisku podléhá zdanění. Pouze přerozdělený zisk převyšující bezrizikovou úrokovou míru z investovaného kapitálu ve společnosti je zdanitelný. Ministerstvo financí stanovuje výši bezrizikové úrokové míry každý rok. Pro rok 2011 je tato míra 1,3 %. Takové zdanění společností zaručuje stejnou úroveň zdanění obou jak zbytkového tak přerozděleného zisku, jako tomu je ve společnostech s ručeným omezením. Maximální mezní sazba pro přerozdělený zisk je 48,16 % ( $0,28 + [0,72 \times 0,28]$ ). Model společností se uplatňuje pro všechny partnerské společnosti, bez ohledu na to, jestli jsou partnerské společnosti aktivní. Partnerské společnosti jiné než ty, které jsou FO, nejsou předmětem dodatečného zdanění přerozdělení podle metody osvobození.<sup>79</sup>

### **Systém zdanění ropných společností**

Veškeré aktivity týkající se ropného průmyslu na norském kontinentálním pobřeží jsou upraveny Ropným daňovým zákonem (Petroleum Tax Act), ale při situacích, které nejsou upravené Ropným daňovým zákonem, se také používá obecná daňová legislativa.

Jedním z důvodů ropného daňového zákona je zajistit daňovou povinnost v Norsku všem aktivitám vztaženým k ropnému průmyslu, které jsou provozovány mimo norské kontinentální pobřeží, tedy mimo teritoriální hranice Norska. V určitých situacích se daňová

---

<sup>78</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>79</sup> Ernest&Young: The 2011 Global executive (on-line).

povinnost vztahuje také na otevřené moře stejně jako na další teritoriální hranice zemí. Pro interkontinentální potrubní přepravu se to často týká situace založené na dvoustranných daňových dohodách. Další důležitou součástí ropného daňového zákona je úprava zvláštních pravidel pro výzkum, rozvoj a produkci ropy z norského kontinentálního pobřeží (zahrnující potrubní rozvod).

Zdanění ropného průmyslu je založeno na norských pravidlech pro běžnou daň ze zisku korporací. Vzhledem k nadprůměrné výnosnosti spojené s produkcí norských ropných zdrojů, je uvalena zvláštní daň z příjmů plynoucích z těchto aktivit. Běžná sazba daně je stejná jako pro pozemní činnosti, která činí 28 %, zatímco zvláštní sazba je 50 %. Tedy kombinovaná mezní sazba daně činí 78 %. Existují zde štědré slevy, například odepisování po dobu 6 let lineární metodou odpisu od data, kdy byla investice vytvořena. Za účelem zajistit normální výnos ze zvláštní daně, je povoleno samostatné navýšení při výpočtu zvláštní daně. Navýšení je uvedeno jako dodatečný odpočet 30 % z investic (7,5 % po dobu 4 let). Základem pro navýšení jsou stejně jako u odpisování kapitalizované náklady na vývoj.

Společnosti mohou odečíst všechny náležité výdaje zahrnující výzkum, vývoj a rozvoj, čisté finanční, provozní výdaje a výdaje na vyřazení z provozu.

Pro určení zdanitelného příjmu z prodeje surové ropy, ropný daňový zákon uvádí, že určité standardní ceny mohou být stanoveny a používány jako náhrada za skutečnou prodejní cenu. Standardní cena je čtvrtletně stanovena nezávislým Výborem pro standardní cenu, a normálně je zde jedna standardní cena pro každou oblast produkce. Standardní cena je stanovena jako průměr pro každý měsíc, což může mít za následek velké rozdíly ve srovnání s denními tržními cenami. Standardní cena by se měla rovnat tržní ceně pro podobnou surovinu obchodovanou mezi nezávislými stranami. Skutečná prodejní cena (žádná standardní cena) se používá jako základ pro zdanění prodeje plynu, a v současné době také kondenzátu.<sup>80</sup>

### **Další daně vztažené k ropnému průmyslu**

Mezi další daně, které se vztahují k ropným aktivitám, je daň z CO<sub>2</sub>, daň z oxidů dusíku a územní poplatek.

---

<sup>80</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

Daň z CO<sub>2</sub> je vybírána při sazbě za standardní metr krychlový plynu spáleného nebo přímo vypuštěného a za litr spálené nafty. Sazba pro rok 2010 je 0,47 NOK za litr nafty nebo 1 m<sup>3</sup> plynu. Podle Gothenburského protokolu z roku 1999 Norsko má povinnost omezit roční emise oxidů dusíku. Pro rok 2010 je daň stanovena ve výši 16,14 NOK za kg NO<sub>x</sub>. Územní poplatek je zamýšlen jako nástroj, který přispívá k efektivnímu průzkumu přiděleného území, aby potenciální zdroje byly produkovány co nejrychleji v rámci finančních možností, a k prodloužení životnosti stávajících oblastí.<sup>81</sup>

*Výpočet ropné daně:*

**Provozní výnosy (standardní cena)**

- provozní výdaje
- lineární odpisy investic (6 let)
- výdaje na výzkum
- daň z CO<sub>2</sub> a územní poplatek
- čisté finanční náklady (omezené)
- = základ daně ze zisku korporací (daňová sazba 28 %)
- navýšení (7,5 z investic po dobu 4 let)
- = základ zvláštní daně (daňová sazba 50 %)<sup>82</sup>

**Tonážní daň**

Pro přepravní společnosti může být daň ze zisku korporací nahrazena daní, která je založena na nosnosti lodi provozovanou společností. Vypracování omezených dohod omezuje výhody tonážní daně pro provoz lodí a společností v rámci režimu, který nemůže vykonávat žádný jiný podnikatelský subjekt nebo nemá ve skutečnosti žádné zaměstnance.

Sazby tonážní daně jsou znázorněny v následující tabulce č. 4.4.

Tab. 4.4 Sazby tonážní daně

| <b>Tonáž v tunách</b> | <b>Daň za den za 1 000 tun [ NOK]</b> |
|-----------------------|---------------------------------------|
| Prvních 1 000         | 0                                     |

<sup>81</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>82</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

|                 |    |
|-----------------|----|
| 1 000 - 10 000  | 18 |
| 10 000 - 25 000 | 12 |
| 25 000 a více   | 6  |

Zdroj: KPMG, Tax Facts Norway 2010 (on-line)

Daň je možné snížit pro určitá certifikovaná plavidla šetrná k životnímu prostředí.

### **Zahraniční pojišťovny odpovědnosti**

Těmto společnostem mohou být zdaněny zisky rovné 3 % hrubého pojistného plynoucí společnosti z její činnosti v Norsku ve zdanitelném roce a výše hodnoty nemovitého majetku ve vlastnictví společnosti v Norsku překračující 10x domnělé zisky z pojistné prémie. Tato pravidla se vztahují pouze na zisky z pojišťovací činnosti provozovanou společností. Ostatní příjmy a kapitálové zisky podléhají daňové povinnosti v rámci obvyklých pravidel pro daň ze zisku korporací.<sup>83</sup>

### **Zdanění energetických společností**

Všechny energetické společnosti podléhají dani ze zisku korporací ve výši 28 %, která je vybírána a placena státem. Navíc vodní elektrárny podléhají dodatečné dani z přírodních zdrojů nezávislé na výnosnosti ve výši 0,013 NOK/kWh, která je placena místním a krajským úřadům. Z této částky je 0,011 NOK určena obecním úřadům a 0,002 NOK krajským úřadům. Základ pro výpočet daně z dobývání přírodních zdrojů je určen pro každou elektrárnu a je stanoven jako průměr celkového výstupu elektrárny v průběhu roku a 6 předcházejících let.

Vodní elektrárny podléhají dodatečné dani ve výši 30 %, pokud jejich zisk převyšuje příjem, který je osvobozen od této daně. Účelem tohoto příjmu osvobozeného od této daně je zabránění vzniku dodatečných zisků.

Obecní úřady mohou elektrárnám produkujícím energii ukládat daň z nemovitostí, která je vypočtena na základě výnosnosti a má odrážet tržní hodnotu majetku. Tato daň z nemovitostí může být také uvalena na distribuční systém.

Licenční poplatky představují vyrovnání za poškození způsobené oblastem, kde jsou vodní zdroje využívány. Slouží také vesnickým oblastem mít podíl na finančním návratu z rozvoje hydroenergetiky. Licenční poplatky stanovuje každých pět let licenční úřad.

---

<sup>83</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

Obecní úřady, které jsou rozvojem hydroenergetiky ovlivněny, jsou oprávněny k nákupu části vygenerované energie. Držitel licence může být vyzván k prodeji 10 % vyprodukované energie těmto samosprávným obcím, kterých se to týká.

Držitel licence může být taktéž vyzván k prodeji 5 % vyprodukované energie ústřední vládě, ale dosud tohoto práva nebylo využito.<sup>84</sup>

Kromě těchto uvedených daní norské společnosti také podléhají DPH. Viz dále následující kap. 4.7 o DPH.

### *Ztráty*

Ztráty mohou být přeneseny do dalších let neomezeně. Přenos ztrát zpětně není povolen kromě případů, kdy ztráta vznikla v roce likvidace společnosti a může být převedena zpětně po dobu 2 let.<sup>85</sup>

### *Daňové pobídky*

Norsko nabízí škálu daňových pobídek pro investice, vědu a výzkum a export. Hlavní podpora malým a středním podnikům spočívá v následujících oblastech:

- nízkorizikové půjčky,
- inovační půjčky pro podnikání, které jsou považovány za sociálně-ekonomicky prospěšné,
- záruky a investiční půjčky,
- podpora výzkumu a vývoje ve spojení s dohodami mezi dodavateli a zákazníky na rozvoji nových produktů, procesů a služeb, které mohou být prospěšné jak pro obě strany,
- podnikatelské granty fyzickým osobám nebo podnikům.<sup>86</sup>

### *Administrace*

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok. Společnostem je daň stanovena na základě finančního roku, i přestože není shodný s kalendářním rokem. Žádost o vrácení daně musí být vyplněna do konce května roku, který následuje po zdanitelném roku, pokud je žádost vyplněna v elektronické podobě, v papírové podobě do konce března. Společnosti musí

---

<sup>84</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>85</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).

<sup>86</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line).



zaplatit předběžnou platbu na dani 15. února a 15. dubna v roce, který následuje příslušný rok, jejichž příjmy podléhají dani. Každá z těchto plateb by měla překročit 50 % posledního předchozí zdanění, zvýšená nebo snížená procentem, které stanovuje daňová správa. Další platby mohou být vykonány před 1. květnem, jestliže se očekává, že tyto dvě obvyklé platby pokryjí méně než 100 % očekávané daňové povinnosti. Nedoplatek může být pokryt úrokovým nákladem ve výši sazby stanovené nařízením. Přeplatek povede k výplatě přeplatku daňovou správou. Daňoví poplatníci mohou požádat daňovou správu o snížení předběžné platby za předpokladu, že zdanitelný příjem daného roku bude nižší, než zdanitelný příjem předchozího roku.<sup>87</sup>

#### **4.7 Daň z přidané hodnoty**

Tato daň byla v Norsku poprvé zavedena v roce 1970. Tato daň je kalkulována při všech fázích dodavatelského řetězce a na dovoz zboží a služeb ze zahraničí, s výjimkou případů, které jsou osvobozeny od daně. Nový všeobecný zákon o DPH vstoupil v platnost 1. 1. 2010, ale došlo pouze k několika menším hmotným změnám.<sup>88</sup> Konečný spotřebitel, který není registrovaný pro účely DPH, zaplatí tuto daň jako součást ceny. Pro účely DPH, ostrov Jan Mayen a Špicberky leží mimo norskou daňovou kompetenci.<sup>89</sup>

DPH se uplatňuje při následujících transakcích:

- dodání zboží a služeb v Norsku osobou podléhající dani,
- výběr zboží z registrovaného podnikání nebo podnikání s povinnou registrací pro užití mimo rozsah zákona o DPH a výběr služeb z registrovaného podnikání nebo podnikání s povinnou registrací pro osobní užití nebo pro účel, který spadá mimo rozsah podnikání jako celku,
- nákup nehmotných nebo vzdálených služeb na dodání ze zahraničí norskou zdanitelnou osobou, nebo veřejným činitelem,
- import zboží bez ohledu na status dovozce.<sup>90</sup>

---

<sup>87</sup> European Tax Handbook 2011.

<sup>88</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>89</sup> European Tax Handbook (2011).

<sup>90</sup> Ernest & Young: 2011 Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide Norway (on-line).

Dodání služeb v Norsku vztažené ke zboží nebo nehmotnému majetku podléhá DPH v Norsku. Zdanitelnou osobou je jakákoliv ekonomická jednotka nebo jedinec, který dodává zboží nebo služby podléhající dani v Norsku, v průběhu podnikání.

Hranice pro registraci k platbě DPH je 50 000 NOK během 12- ti měsíční periody. Pro charity a další neziskové organizace je tato 12- ti měsíční hranice 140 000 NOK. Zvláštní pravidla existují pro určité společnosti, obchodující firmy a korporace.

Termín zdanitelné dodání odpovídá všem dodávkám zboží a služeb, které spadají do oblasti norského zákona o DPH, zahrnující nulově zdaněné dodávky. Termín osvobození s kreditem se používá u nulově zdaněných dodávek. To znamená, že do nich není započítána DPH, ale dodavatel může požádat o vrácení daně na vstupu vztažené k dodání. Termín osvobození mimo oblast zákona o DPH se používá u dodání zboží a služeb, které nepodléhají DPH, a tedy v jejich případě u nich neexistuje nárok na odpočet daně na vstupu.

V Norsku jsou v současné době zavedeny následující úrovně sazeb DPH:

- Standardní sazba: 25 %
- Snížená sazba: 8 % a 14 %
- Nulová sazba: 0 %

Standardní sazba DPH se uplatňuje na všechny dodávky zboží a služeb, kromě těch, které spadají do snížené sazby, nulové sazby, nebo jsou osvobozeny od daně.

Mezi zboží a služby, které nepodléhají této dani, patří např. finanční služby, pojištění, pronájem rezidenčních nemovitostí, zdravotní služby, převody nemovitostí, určité kulturní a sportovní události (vstupné do divadel, na koncerty, opery atd.).

Mezi zboží a služby, které jsou zdaňovány na úrovni 0 %, patří např. zásoby zahraničním lodím a letectvu, a letadla a lodě, které se účastní zahraničního obchodu; knihy a noviny; mezinárodní přepravní služby (zboží a osob).

Mezi služby, které jsou zdaňovány sazbou 8 %, patří např. vnitrostátní osobní přepravní služby (kromě pronajímání vozidel), televizní licence, hotelové ubytování, muzea, zábavní parky, galerie, větší sportovní události.

Mezi zboží, které jsou zdaňovány sazbou 14 %, patří základní potraviny kromě alkoholu, tabáku a dodávky surovin do restaurací.<sup>91</sup>

---

<sup>91</sup> Ernest &Young: 2011 Worldwide VAT, GST and Sales Tax GuideNorway (on-line).

Registrovaná společnost, která je plátcem DPH, je oprávněna odečíst od daně na výstupu daň na vstupu pro zboží a služby, které se využívají v souvislosti s podnikáním. Jestliže daň na vstupu převyší daň na výstupu, tento rozdíl je vrácen příslušným daňovým úřadem.

Stejně jako norské společnosti, tak i zahraniční společnosti, které se účastní na prodeji zboží a služeb a jsou schopny je poskytovat ze zahraničí, musí být registrované v Norsku a podléhají také DPH v Norsku. Pokud zahraniční společnost nemá sídlo v Norsku, musí být registrovaná prostřednictvím daňového zástupce, plátce DPH, který je buď rezidentem v Norsku, nebo tam má sídlo podnikání. Oba subjekty jak zástupce, tak zahraniční společnost jsou odpovědní za výpočet a platbu daně. Zástupce musí vést samostatný účet pro zahraniční obchodní kancelář podniku v Norsku.<sup>92</sup>

#### *Neodpočitatelná DPH na vstupu*

Daň na vstupu nelze vrátit při nákupech zboží a služeb, které se nepoužívají při podnikání, které je předmětem této daně, například zboží získané pro osobní užití. Dále daň na vstupu nelze uznat u některých položek výdajů souvisejících s podnikáním. Následující výčet udává příklady položek výdajů, u kterých není daň odčitatelná a příklady položek, u kterých je daň odčitatelná, pokud jsou tyto výdaje vynaloženy v souvislosti s podnikáním, které je povinné k dani.

Mezi položky, u kterých DPH není odčitatelná na vstupu, patří tabák a alkohol, osobní výdaje, obchodní zábava, restaurační jídlo, nákup a údržba osobních vozidel, dárky a podklady pro reklamní účely, pokud hodnota je nejméně 100 EUR včetně DPH.

Mezi položky, u kterých je DPH odčitatelná na vstupu, vztažené k podnikatelskému užití podléhajícímu dani, patří výdaje za reklamu, nákup, nájem a pronájem dodávkových vozů a nákladních aut ne pro osobní použití, nákup pohonných hmot do těchto aut, výdaje spojené s pořádáním konferencí, podnikatelské užívání pevných linek a mobilních telefonů, služby osobní přepravy.<sup>93</sup>

---

<sup>92</sup> KPMG: Tax fact Norway 2010 (on-line).

<sup>93</sup> Ernest & Young: 2011 Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide Norway (on-line).

Zdanitelným základem je čistá prodejní cesta zdanitelného zboží a služeb bez DPH. Všechny náklady, které se musí vynaložit k dokončení prodeje, jako zabalení, doprava, pojištění a celní poplatky atd. jsou zahrnuty do zdanitelného základu.<sup>94</sup>

Datum podání přiznání k DPH a placení DPH je 6x ročně každý druhý měsíc.<sup>95</sup>

#### **4.8 Spotřební daně a cla**

Celním poplatkům podléhají zemědělské produkty, maso, některé textilie a oblečení.<sup>96</sup> Cla se vztahují na dovážené zboží v závislosti na zemi původu a zboží, kterého se to týká.

Většina zboží z jiných nordických zemí (Island, Dánsko, Finsko, Švédsko), Evropské unie a členských států Evropského sdružení volného obchodu nepodléhají celním poplatkům.<sup>97</sup>

Spotřební daně jsou uvaleny na alkohol, tabák, auta a další vozidla, všechny druhy výrobků z minerálních olejů, elektrickou energii, odpad, nebezpečné chemikálie, čokoládu, cukr a další výrobky z cukru (cukrovinky), nealkoholické nápoje, obaly od nápojů a potravinářskou výrobu.<sup>98</sup>

Daň v první fázi platí výrobce a dovozce. Daň je poté převedena na spotřebitele. Spotřební daně uvalené na nezdravé výrobky mají motivovat spotřebitele k omezení jejich spotřeby.

Základem daně je množství vybraného produktu. Příslušné sazby spotřebních daní z jednotlivých produktů a celní poplatky lze najít na stránkách Celního a daňového úřadu, který také vykonává správu a výběr těchto daní.<sup>99</sup>

#### **4.9 Ekologické daně**

Zelené neboli také environmentální daně jsou uloženy na činnosti, které jsou škodlivé k životnímu prostředí, a proto FO a podniky musí počítat s environmentálními náklady, které jsou s těmito jejich činnostmi spojené. Životní prostředí je veřejným statkem, který podniky a domácnosti obecně využívají zadarmo. Podniky a domácnosti nečelí cenám, které odrážejí

---

<sup>94</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>95</sup> Taxrates.cc: Norway tax rates (on-line).

<sup>96</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011(on-line).

<sup>97</sup> KPMG: Tax Facts Norway 2010 (on-line).

<sup>98</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011(on-line).

<sup>99</sup> Více na stránkách Norského celního a daňového úřadu: Toll Customs: Excise duties (on-line).

environmentální náklady produkce a spotřeby společnosti v podobě poškozeného životního prostředí, ztrát na kvalitě životního prostředí, a v určitých případech nevratného poškození života podpůrných ekologických procesů. Následkem toho je nadměrná spotřeba přírodních zdrojů. Dojde-li k uvalení přiměřeného ekvivalentu za poškození životního prostředí, dojde tím k rámcovým změnám a společnosti a domácnosti si uvědomí příslušné náklady produkce a spotřeby.<sup>100</sup>

Ekologické daně se používají k ovlivňování politiky životního prostředí. Například vozidla, která jezdí na vodíkový pohon bez vylučování skleníkových plynů, jsou vyloučena z registrační daně motorového vozidla a ročních placení daně. Pro omezení různých typů vypouštění skleníkových plynů a podporu recyklace, jsou daně uloženy na všechno od dieslových paliv přes oxidy síry po pesticidy. Daňové úlevy mohou být poskytovány pro podporu činností, které jsou šetrné k životnímu prostředí.<sup>101</sup> Výčet ekologických daní uplatňovaných v Norsku v roce 2011 je uveden v následujícím přehledu znázorněném pomocí tabulky č. 4.5.

Tab. 4.5 Ekologické daně v Norsku

| Daň                                                                                                        | Rok zavedení |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <i>Environmentální daně</i>                                                                                |              |
| Daň z vypouštění CO <sub>2</sub> při činnostech souvisejících s ropným průmyslem na kontinentálním pobřeží | 1991         |
| Daň z benzínu užívaný na silnicích (bez síry nebo s nízkým obsahem síry)                                   | 1933         |
| Daň na dieslové palivo užívané na silnicích (bez síry nebo s nízkým obsahem síry, biodiesel)               | 1993         |
| Daň z lubrikačních olejů, NOK/litr                                                                         | 1988         |
| Daň z CO <sub>2</sub>                                                                                      | 1991         |
| Daň ze síry, NOK/litr                                                                                      | 1970         |
| Daň na konečné zpracování odpadů na skládce (biologicky rozložitelný odpad, ostatní dovezený odpad)        | 1999         |
| Daň ze zdraví škodlivých a životního prostředí poškozujících chemikálií                                    | 2000         |

<sup>100</sup> Ministry of Finance: Green taxes 2011 (on-line).

<sup>101</sup> Deloitte: Taxation and Investment in Norway 2011 (on-line)

|                                                                                         |      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|------|
| (trichloreten, tetrachloreten)                                                          |      |
| Daň na skleníkové plyny HFC a PFC                                                       | 2003 |
| Daň za vypouštění NO <sub>x</sub>                                                       | 2007 |
| Environmentální daň z pesticidů                                                         | 1998 |
| Základní daň na obaly pro jedno použití                                                 | 1994 |
| Environmentální daň z obalů od nápojů (kartónové krabice a lepenka, plasty, kovy, sklo) | 1973 |
| <b><i>Environmentální a energetické daně</i></b>                                        |      |
| Daň z elektřiny                                                                         | 1951 |
| Daň z minerálních olejů                                                                 | 2000 |
| <b><i>Daně s vlivem na životní prostředí</i></b>                                        |      |
| Registrační daň na motorová vozidla                                                     | 1955 |
| Roční daň na motorová vozidla                                                           | 1917 |
| Roční daň z vozidel na základě hmotnosti                                                | 1993 |
| Daň z lodních motorů                                                                    | 1978 |

Zdroj: Norské Ministerstvo financí (online)

### *Základ pro zdanění*

Většina ekologických daní je vypočítávána z jednotky, např. za kus, kg, m<sup>3</sup>, a kWh. Daň z CO<sub>2</sub> tvoří obsáhlou skupinu daní. Podrobnější informace o daních z CO<sub>2</sub> a příslušné sazby konkrétních ekologických daní lze najít na stránkách Ministerstva financí Norska.<sup>102 103</sup>

### **Daně z automobilů**

V Norsku se daně z automobilů člení na registrační daně z automobilů a pravidelné daně z automobilů. Zvláštní daně se vybírají při dovozu vozidel ze zahraničí do Norska a při jejich registraci.

### *Registrační daň z automobilů*

<sup>102</sup> Ministry of Finance: Green taxes 2011 (on-line).

<sup>103</sup> Zde se lze zmínit i o zajímavosti v souvislosti s pozitivním přístupem k ochraně životního prostředí, že v Norsku jsou zavedeny zálohované lahve nejen na sklenice od piva a podobně, ale také na plastové láhve a plechovky. Výše zálohy se pohybuje od 1 NOK za 0.5 litrovou láhev a většinu plechovek, a 2.5 NOK za 0.75 litrovou láhev a větší. Částka za zálohu je vždy napsaná na láhvi nebo plechovce („pant“ a její hodnota), čímž se podporuje ekologické zacházení s těmito druhy odpadu.

Tato daň je splatná při první registraci motorového vozidla v Norsku. Platí se pouze jednou. Daň se vypočítá na základě daňové skupiny, hmotnosti bez nákladu, jmenovitého výkonu motoru, emisí CO<sub>2</sub> a NO<sub>x</sub>, a objemu válcového motoru. Při importu ojetých vozidel do Norska se registrační daň snižuje v závislosti na věku vozidla. Každý, kdo oznamuje registraci vozidla, je odpovědný za jednorázovou registrační daň. Tato daň se vypočítá na základě technických údajů vozidla, které je registrované v Registru motorových vozidel pod Norskou státní správou silnic.<sup>104</sup>

Při výpočtu registrační daně u ojetých aut při importu se užívají sračky a vypočítává se na základě toho, kdy bylo motorové vozidlo registrováno v zahraničí poprvé a kdy je vozidlo registrované poprvé v Norsku. Minimální výše částky registrační daně pro rok 2012 je 3 502 NOK.<sup>105</sup>

#### *DPH při importu vozidla do Norska*

Další povinnou daní při registraci vozidla dovezeného ze zahraničí do Norska je DPH ve výši 25%. Daň je vypočtena na základě celní hodnoty. Celní hodnota se vypočítá jako součet pořizovací ceny, nákladů na dopravu a nákladů na pojištění. Odpovědnost za výběr DPH z vozidel stejně jako za zboží dovezené do země má norský úřad cel a spotřebních daní. Více informací o úkonech při dovozu vozidel do Norska lze najít na stránkách norského celního úřadu.<sup>106</sup>

#### *Roční silniční daň*

Poslední z výčtu daní z automobilů je silniční daň, která se platí ročně u registrovaných vozidel vážících méně než 7 500 kg.<sup>107</sup> Nezaplacení této daně má za následek odebrání norské státní poznávací značky. Tato daň se liší podle klasifikace vozidel, jedná-li se o běžné osobní automobily, nebo jiná vozidla.<sup>108</sup>

### **Shrnutí kapitoly**

Daňový systém Norska se skládá z přímých a nepřímých daní, které mohou ukládat jak centrální vláda, tak i krajské úřady a obce. Z přímých daní se v Norsku vybírá daň

---

<sup>104</sup> Toll customs: One-off registration tax (on-line).

<sup>105</sup> Toll customs: Use deduction (on-line).

<sup>106</sup> Toll customs: Value added tax (on-line).

<sup>107</sup> Norway.no: Motor vehicle tax (on-line).

<sup>108</sup> Wikipedia: Road tax (on-line).

z příjmů fyzických osob, která se člení na národní daň z příjmů a místní daň z příjmů z čisté mzdy a národní daň z příjmů z hrubé mzdy. V rámci těchto daní se uplatňují různé odčitatelné položky v podobě odčitatelných výdajů, osobních příspěvků a odpočtů. Také zde existuje systém povinných odvodů na sociální zabezpečení, které je placeno zaměstnanci, zaměstnavateli, OSVČ a také pobírateli důchodů. Daň z příjmů právnických osob neboli také daň ze zisku společností je daň, která je uvalena na zisk firem a podniků operujících na území Norska. Mezi právnické osoby, které podléhají dalšímu zdanění kromě uvalení běžné daně ze zisku společností, patří společnosti typu ANS, KS, IS a Partsrederier, ropné společnosti, přepravní společnosti a zahraniční pojišťovny odpovědnosti. Mezi další přímé daně vybírané v Norsku patří daň dědická a daň darovací, daň z převodu nemovitostí, a daň z majetku. U daně z majetku se rozlišuje národní a místní daň z majetku, které podléhají rezidenti veškerým svým celosvětovým majetkem vyjádřeným v čisté hodnotě. Nerezidenti podléhají této dani pouze určitým vlastnictvím v Norsku, obecně majetkem souvisejícím s podnikáním provozovaným v Norsku.

Z nepřímých daní se v Norsku vybírá všeobecná DPH, která zahrnuje tři výše sazeb a to standardní sazbu ve výši 25 %, dvě snížené sazby ve výši 14 % pro základní potraviny, a 8 % pro ubytování, služby veřejné osobní přepravy, televizní licence a kina. Poslední výši sazby DPH je nulová sazba, která se aplikuje např. u knih, novin a mezinárodních přepravních služeb. Od daně DPH jsou např. osvobozeny finanční služby, pojištění, zdravotní služby a určité kulturní a sportovní události. Dále je v Norsku zaveden obsáhlý systém spotřebních daní a cel, ekologických daní a také systém daní z automobilů. Celním poplatkům podléhají zemědělské produkty, maso, některé textilie a oblečení. Spotřební daně jsou uvaleny na alkohol, tabák, auta a další vozidla, všechny druhy výrobků z minerálních olejů, elektrickou energii, odpad, nebezpečné chemikálie, čokoládu, cukr a další výrobky z cukru (cukrovinky), nealkoholické nápoje, obaly od nápojů a potravinářskou výrobu. Mezi ekologické daně patří mimo jiné také daně z automobilů, do kterých patří registrační daň a roční daň z automobilů a při dovozu auta do Norska se také platí DPH ve výši 25 %.

Většinu přímých daní spravuje a vybírá Norský daňový úřad (Skatteetaten) a převážnou část nepřímých daní spravuje a vybírá Norský celní a daňový úřad (Toll- og avgiftsdirektoratet), které jsou podřízeny norskému Ministerstvu financí.



## **5 Komparace daňových systémů České republiky a Norského království**

V této kapitole je rozpracována charakteristika daňových výnosů České republiky v posledních letech, vývoj výší inkas jednotlivých typů daní a vývoj celkové výše inkasa daní v ČR. Na to navazuje podobně charakteristika a vývoj daňových výnosů vybraných daní a celkových daňových výnosů v Norsku. Následuje porovnání vývoje daňového zatížení a celkových daňových výnosů v obou zemích, a dále srovnání vývoje horních výší sazeb daní z příjmů fyzických a právnických osob obou zemí. V závěru kapitoly jsou daňové systémy těchto dvou zemí porovnány a také se poukazuje na rozdíly a výhody a nevýhody daňových systémů obou zemí. V Příloze 3 je uvedeno srovnání makroekonomických ukazatelů obou vybraných zemí.

### **5.1 Charakteristika daňových výnosů v České republice**

V roce 2009 celkový podíl daní na HDP (daně zahrnující příspěvky na sociální pojištění) činil 34,5 %. Tento daňový podíl se nachází pod mezním průměrem zemí EU-27, který činí 35,8 %. Hlavním zdrojem daňových příjmů jsou příspěvky na sociální pojištění, které dosahují 44,7 % celkových daní, což je o 13 p.b. více než průměr zemí EU-27, který činí 31,4 %. Podíl přímých daní, který činí 21,4 % celkového zdanění, je naopak o 9,7 p. b. pod průměrem EU (31,1 %), vzhledem k tomu, že uvalení daní na tyto položky hraje méně důležitou roli, než nepřímé daně, které svým podílem činí 33,9 %.

Vzhledem k centralizované struktuře daňového systému, podíl místní správy na celkovém zisku daní činí 14,2 %, což je v průměru o 3,5 p.b. více, než v zemích EU-27. Zbývající podíl celkového výnosu daní, který činí 68,4 %, získává ústřední vláda, což je o 10 p.b. více než v průměru zemích EU-27, kde tento podíl činí 58 %.

Celkové daňové břemeno se stabilně od roku 2000 do roku 2004 zvyšovalo, až dosáhlo nejvyšší úrovně 37,4 % z HDP. V letech 2005-2009 podíl daní na HDP zůstal stabilně pod touto úrovní.

#### *Zdanění spotřeby, práce, kapitálu*

Hlavním zdrojem výnosů je zdanění práce, které představuje 50,7 %, následuje zdanění spotřeby na úrovni 32,5 % a kapitálu ve výši 16,8 %. V roce 2009 podíl výnosů ze zdanění práce poklesl po období 5-letého růstu z 52,5 % v roce 2008 na úroveň roku 2003,

hlavně z důvodu poklesu příspěvků na sociální zabezpečení zaměstnanců a zaměstnavatelů v roce 2009, zatímco podíl výnosů zdanění kapitálu poklesl o 3,4 p. b. od roku 2003, obzvláště v roce 2008 kvůli omezení daňové sazby PO v tomto roce a také kvůli nízkému hospodářskému růstu ve srovnání s několika předchozími roky.

Implicitní daňová sazba spotřeby na úrovni 21,6 % podstatně rostla v roce 2004, po kontrole spotřebních daní před vstupem do EU a zůstala převážně od té doby stabilní. Vybrané zboží a služby dříve zdaněny sníženou 5% sazbou DPH se staly předmětem základní sazby daně ve dvou fázích, od 1. ledna 2004 do základní sazby daně spadly např. telekomunikace a od 1. května např. stavební práce.

Implicitní daňová sazba pracovního příjmu klesala z její nejvyšší úrovně 41,8 % v roce 2004. V roce 2008 reforma daně z příjmů FO zavedla plošnou daňovou sazbu ve výši 15 %, což mělo za následek další pokles, takže implicitní daňová sazba v roce 2008 dosáhla výše 39,2 %. Poměr klesl dále na 36,4 % v roce 2009 z důvodu snížení sazby příspěvků na sociální pojištění.

Implicitní daňová sazba na kapitál se postupně zvyšovala od roku 2000 do 2003, ale poté došlo k opačnému zvratu. Mezi roky 2004-2009 se implicitní daňová sazba snížila na 19,3 %.

#### *Současná témata*

V roce 2008 byla v ČR přijata daňová reforma, která znamenala důležité změny v daňovém systému. V roce 2010 byla snížena výše sazby DPPO na 19 %. Došlo také k nárůstům sazeb DPH a sleva na poplatníka se v roce 2012 vrátila z úrovně 23 360 Kč v roce 2011 na původní výši roku 2010 a to ve výši 24 840 Kč. Základ výše příspěvků sociálního pojištění je omezen na šestinásobek průměrného ročního příjmu. Maximální základ pro výpočet příspěvků sociálního a zdravotního pojištění se zvýšil ze 48 násobku na 72 násobek průměrného platu.<sup>109</sup>

Následující část porovnává vývoj inkasa jednotlivých daní v letech (2003-2010) a vývoj celkové výše daňových výnosů státního rozpočtu v letech (2003-2010).

---

<sup>109</sup> Taxation Trends in the European Union (2011).

### 5.1.1 Vývoj inkas jednotlivých daní v letech 2003-2010

#### Daň z příjmů právnických osob

V následující tabulce č. 5.1 je znázorněn vývoj inkasa na dani z příjmů právnických osob v milionech Kč.

Tab. 5.1 Vývoj inkasa na dani z příjmů právnických osob v [mil. Kč]

|        | 2003   | 2004    | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    |
|--------|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Inkaso | 96 978 | 106 526 | 137 432 | 128 865 | 155 674 | 173 590 | 110 543 | 114 746 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z uvedené tabulky č. 5.1 vyplývá, že inkaso daně z příjmů právnických osob dosáhlo v roce 2005 nejvyšší částky oproti předchozím rokům uvedeným v této tabulce. Příčinou tohoto zvýšení jsou legislativní úpravy, které do určité míry omezily možnost legálnímu vyhnutí se daňové povinnosti (tvorby rezerv, operace s cennými papíry apod.). V roce 2006 došlo k poklesu inkasa této daně o 8 566 milionů Kč. Jedná se o počáteční projev naplňování záměru snižování podílu přímých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu. V roce 2008 vybraly finanční úřady nejvyšší částku inkasa této daně od zavedení nové daňové soustavy v roce 1993. Tento nárůst byl ovlivněn dozníváním příznivého vývoje české ekonomiky v předchozích letech (2006-2007). V roce 2009 poklesla částka vybraná finančními úřady v České republice na dani z příjmů právnických osob v porovnání s rokem 2008 o 63,047 mld. Kč, což bylo způsobeno narůstajícími dopady celosvětové hospodářské krize na českou ekonomiku a legislativními změnami, přijatými s účinností pro zdaňovací období započatá v roce 2008 zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů. Z části na něj měla vliv i realizace Národního protikrizového plánu, jehož součástí byla také opatření v oblasti daní z příjmů. Nárůst inkasa v roce 2010 byl způsoben především poklesem objemu vratků, představující rozdíl mezi celkovou výší DPPO z přiznání za rok 2009 podávaných v hodnoceném roce 2010 a zálohami, zaplacenými na tuto daň v předchozím roce 2009.<sup>110</sup>

---

<sup>110</sup> Výroční zprávy České daňové správy, Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

### Daň z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání

V následující tabulce č. 5.2 je uveden vývoj inkasa na dani z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání v milionech Kč.

Tab. 5.2 Vývoj inkasa na dani z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání v [mil. Kč]

|        | 2003   | 2004   | 2005   | 2006   | 2007   | 2008   | 2009  | 2010 |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|------|
| Inkaso | 22 131 | 24 040 | 26 583 | 17 854 | 17 003 | 17 749 | 5 565 | 7987 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z tabulky č. 5.2 vychází, že inkaso této daně dosáhlo v roce 2005 nejvyšší částky oproti předchozím rokům. V roce 2006 došlo ke snížení inkasa této daně o 9 729 milionů Kč. Hlavním důvodem tohoto snížení bylo zavedení formy společného zdanění manželů.<sup>111</sup> V roce 2007 došlo k dalšímu poklesu inkasa této daně, což bylo zapříčiněno jak uplatněním společného zdanění manželů, tak i historicky nejnižší sazbou daně z příjmů fyzických osob ve výši 12 % a zároveň rozšířením pásma pro základ daně zdaňovaného touto sazbou. Inkaso daně za roky 2009 a 2010 patří k nejnižším od roku 1994. Výše inkasa za kalendářní rok se odvíjí od hospodářských výsledků, které OSVČ dosáhly v předchozích dvou letech. Kromě hospodářské krize měly na inkaso daně vliv také legislativní změny ZDP, zejména zavedení institutu mimořádných odpisů a zvýšené limity výdajů stanovených procentem z příjmů pro zdaňovací období roku 2009 u většiny výdělečných činností.<sup>112</sup>

---

<sup>111</sup> Zrušeno k 1.1. 2008. Výhodou společného zdanění bylo, že manželé, kteří vyživovali alespoň jedno dítě žijící s nimi v domácnosti, mohli uplatnit výpočet daňové povinnosti ze společného základu daně. To znamená, že manželé s výrazně odlišnou výší příjmů se při rozdělení společného základu daně dostali do nižších příjmových pásem, a v důsledku toho měli i nižší daňovou povinnost. Této možnosti v roce 2006 využila významná část fyzických osob, což se projevilo podstatným zvýšením počtu podaných daňových přiznání o 1/3. Tento nový systém snižující daňovou povinnost manželů přinesl také zvýšení počtu vykázaných přeplatků na dani, které správci museli v zákonném termínu do 30 dnů převést na osobní daňový účet druhého z manželů, na úhradu jiné daně nebo vrátit daňovému subjektu podle jeho žádosti.

<sup>112</sup> Výroční zprávy České daňové správy, Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

### **Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti**

V následující tabulce č. 5.3 je uveden vývoj inkasa na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků v milionech Kč.

Tab. 5.3 Vývoj inkasa na dani z příjmů FO ze závislé činnosti a z funkčních požitků v [mil. Kč]

|        | 2003   | 2004    | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    |
|--------|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Inkaso | 94 653 | 102 627 | 110 662 | 111 633 | 126 388 | 115 180 | 111 042 | 111 842 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z této tabulky č. 5.3 plyne, že inkaso této daně v letech (2003-2007) rostlo. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků vykazuje z dlouhodobého hlediska nejvyšší daňové příjmy v kategorii přímých daní daňové soustavy ČR. Tento růst je způsoben především růstem reálných mezd a z toho vyplývajícím vzestupným trendem sražených měsíčních záloh. Vzhledem k nárůstu minimální mzdy se snižuje počet zaměstnanců, u nichž v předchozích letech docházelo k minimálnímu nebo žádnému odvádění daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. V roce 2008 došlo k meziročnímu poklesu o 11 208 milionů Kč. Příčina spočívá v legislativních úpravách ZDP. Zavedením jednotné 15 % sazby ze superhrubé mzdy a zastropováním základu daně ve výši maximálního vyměřovacího základu pro veřejnoprávní pojistné došlo ke snížení daňového zatížení u zaměstnanců s vyššími příjmy. Další snížení inkasa způsobilo podstatné zvýšení slev na dani a částek daňového zvýhodnění spolu s vyšším daňovým bonusem.

Hlavní příčinou poklesu inkasa této daně v roce 2009 je dopad hospodářské krize. V letech 2008 a 2009 došlo k dramatickému meziročnímu poklesu evidenčního počtu zaměstnanců. Rychle naopak roste skupina osob pobírajících starobní důchod. Naopak v roce 2010 došlo k mírnému přírůstku inkasa této daně i vzhledem k legislativní změně, která měla negativní vliv na inkaso daně. Došlo k zvýšení daňového zvýhodnění pro zdaňovací období roku 2010, což bylo kromě mírného přírůstku objemu vyplacených mezd eliminováno

poklesem počtu vyživovaných dětí, na které zaměstnanci vyššími příjmy v roce 2010 čerpali daňové zvýhodnění.<sup>113</sup>

### **Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby**

V následující Tab. 5.4 je uveden vývoj inkasa na dani z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby v milionech Kč.

Tab. 5.4 Vývoj inkasa na dani z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby v [mil. Kč]

|        | 2003   | 2004   | 2005   | 2006   | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Inkaso | 20 625 | 12 098 | 11 242 | 14 003 | 15 700 | 19 299 | 19 189 | 19 298 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby podléhají příjmy fyzických i právnických osob. Tyto příjmy jsou uvedené v zákoně č.586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Z uvedené tabulky vyplývá, že nejvyšší částka inkasa této daně byla za stanovené období vybrána v roce 2003. Výše inkasa je ovlivněna jednorázovými nepravidelnými platbami a nelze tedy předpokládat stabilizovaný průběh výběru daně. U daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby nedošlo v důsledku nastupující hospodářské krize k poklesu inkasa z dividend a podílů na zisku. Pokles inkasa na dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby způsobila vyšší míra nezaměstnanosti v roce 2009, naopak v roce 2010 přírůstek inkasa této daně způsobil nárůst počtu krátkodobých pracovních příležitostí.<sup>114</sup>

---

<sup>113</sup> Výroční zprávy České daňové správy, Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

<sup>114</sup> Výroční zprávy České daňové správy, Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

### **Daň silniční**

V následující tabulce č. 5.5 je uveden vývoj inkasa na dani silniční v milionech Kč.

Tab. 5.5 Vývoj inkasa na dani silniční v [mil. Kč]

|        | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  |
|--------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Inkaso | 5 708 | 5 502 | 5 191 | 5 428 | 5 915 | 6 002 | 4 796 | 5 100 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z uvedené tabulky č. 5.5 vyplývá, že daň silniční v uvedených letech vykazuje jak mírné poklesy, tak mírné nárůsty inkasa této daně, což bylo způsobeno přijatými legislativními změnami. V roce 2008 došlo k nárůstu inkasa této daně, což bylo ovlivněno tím, že podnikatelé si pořídili novější výkonnější vozy zdaňovanými vyššími sazbami daně a došlo ke zvýšení počtu subjektů, kterých se tato daň týká. V roce 2009 a 2010 došlo k meziročnímu snížení inkasa daně silniční, což je důsledek nepříznivé ekonomické situace v ČR pod vlivem celosvětové finanční a hospodářské krize a tím způsobeného poklesu výkonů firem. Dalším faktorem poklesu v roce 2009 je i legislativní změna principu uplatnění snížené sazby daně-nově dle data první registrace vozidla v ČR či zahraničí. V roce 2010 došlo k mírnému zvýšení inkasa, což bylo způsobeno legislativními změnami, kontrolními akcemi po celé republice zaměřené na správnost vyměření daně silniční u specifických kategorií vozidel a částečně také vlivem obměny vozového parku podnikatelů.

### **Daň z přidané hodnoty**

V následující tabulce č. 5.6 je uveden vývoj inkasa daně z přidané hodnoty v milionech Kč.

Tab. 5.6 Vývoj inkasa DPH v [mil. Kč]

|               | 2003    | 2004    | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    |
|---------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Inkaso celkem | 164 854 | 184 320 | 208 413 | 217 394 | 236 400 | 255 200 | 253 612 | 269 547 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Daň z přidané hodnoty je z hlediska příjmů státního rozpočtu jednou ze stěžejních daní, protože se na daňových příjmech státního rozpočtu podílí zhruba ze 40 %.

V následující tabulce č. 5.7 je uveden vývoj inkasa DPH vybrané finančními úřady v letech (2003-2010) v milionech Kč.

Tab. 5.7 Vývoj inkasa DPH vybraného finančními úřady v letech (2003-2010) v [mil. Kč]

|                  | 2003     | 2004     | 2005     | 2006     | 2007     | 2008     | 2009     | 2010     |
|------------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Inkaso           | 155 180  | 271 219  | 376 360  | 428 105  | 475 743  | 516 563  | 470 240  | 500 446  |
| Nadměrný odpočet | -231 390 | -229 070 | -171 419 | -210 711 | -239 899 | -261 624 | -261 777 | -230 865 |
| Celkem           | -76 210  | 42 149   | 204 941  | 217 394  | 235 844  | 254 939  | 253 463  | 269 582  |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z této tabulky č. 5.7 vyplývá, že u DPH postupně došlo k pozitivnímu snížení záporného stavu účtů inkasa DPH vedených finančními úřady, čehož bylo dosaženo snížením inkasa DPH u celních úřadů, ale také zkvalitněním práce finančních úřadů. Po vstupu ČR do EU v roce 2004 došlo k nárůstu inkasa DPH na účtech vedených finančními úřady, což bylo zapříčiněno přesunem tuzemských plnění do správy finančních úřadů a pokračovalo i v následujících letech. V roce 2009 výši inkasa DPH ovlivnila stejně jako u ostatních daní ekonomická recese. Došlo nejen k významnému poklesu celkové vlastní daňové povinnosti, ale došlo i k celkovému poklesu ekonomických aktivit plátců daně u uskutečněných plnění v tuzemsku. Do poklesu inkasa se promítl i nárůst DPH vrácené plátcům v jiných členských státech EU a zahraničním osobám povinným k dani. V roce 2010 došlo ke zvýšení inkasa DPH, což lze přičíst legislativní změně, kdy došlo ke zvýšení sazeb DPH z 9 % na 10 % a z 19 % na 20 %, a také poklesu DPH vrácené plátcům v jiných členských státech EU a zahraničním osobám povinným k dani.<sup>115</sup>

<sup>115</sup> Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2004 – 2011, Výroční zprávy České daňové správy, Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).



### Daň z nemovitostí

V následující tabulce č. 5.8 je znázorněn vývoj inkasa na dani z nemovitostí v milionech Kč.

Tab. 5.8 Vývoj inkasa na dani z nemovitostí v [mil. Kč]

|        | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  |
|--------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Inkaso | 4 840 | 4 948 | 4 987 | 5 017 | 5 123 | 5 195 | 6 361 | 8 747 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z uvedené tabulky č. 5.8 vyplývá, že v letech (2003-2010) inkaso daně z nemovitostí stabilně rostlo. Vliv na růst inkasa mělo zlepšení stavu katastru nemovitostí. Byla odstraňována zjednodušená evidence pozemků, došlo ke změně zákona o dani z nemovitostí, podle níž jsou od roku 2005 poplatníky daně z pronajatých pozemků po obnově katastrálního operátu jejich vlastníci. Tyto skutečnosti trvale přispívají k postupnému vyjasňování vlastnických vztahů a upřesňování evidence pozemků. Postupné zkvalitňování evidence katastru nemovitostí umožňuje efektivnější kontrolní a vyhledávací činnost správců daně. V roce 2009 se na nárůstu daňové povinnosti podílely také legislativní změny, kdy od 1. 1. 2009 není poskytováno osvobození nově dokončených staveb obytných domů a staveb, u nichž bylo provedeno zateplení. V roce 2010 došlo k nárůstu výše inkasa této daně z důvodu novely zákona o dani z nemovitostí, kdy došlo ke zdvojnásobení základních sazeb daně u všech pozemků, staveb a jednotek.<sup>116</sup>

### Daň dědická

V následující tabulce č. 5.9 je uveden vývoj inkasa na dani dědické v milionech Kč.

Tab. 5.9 Vývoj inkasa na dani dědické v [mil. Kč]

|        | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Inkaso | 100  | 100  | 103  | 124  | 109  | 115  | 88   | 87   |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

---

<sup>116</sup> Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

Z uvedené tabulky č. 5.9 vyplývá, že výše inkasa daně dědické se stále snižuje a od roku 2009 klesla pod 100 milionů Kč vzhledem k malému počtu zdaňovaných případů v důsledku osvobození osob I. a II. skupiny (viz kap. 3.3).<sup>117</sup>

### **Daň darovací**

V následující tabulce č. 5.10 je znázorněn vývoj inkasa na dani darovací v milionech Kč.

Tab. 5.10 Vývoj inkasa na dani darovací v [mil. Kč]

|        | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Inkaso | 648  | 818  | 510  | 604  | 693  | 345  | 162  | 138  |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Z této tabulky č. 5. 10 plyne, že inkaso daně darovací se od roku 2008 snižuje, protože novelou zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a z převodu nemovitostí jsou od daně darovací s účinností od 1. 1. 2008 zcela osvobozena bezúplatná nabytí majetku mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. (viz kap. 3.3)<sup>118</sup>

### **Daň z převodu nemovitostí**

Vývoj inkasa na dani z převodu nemovitostí v milionech Kč je znázorněn v následující tabulce č. 5.11.

Tab. 5.11 Vývoj inkasa na dani z převodu nemovitostí v [mil. Kč]

|        | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  |
|--------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Inkaso | 8 025 | 9 461 | 7 494 | 7 788 | 9 774 | 9 950 | 7 809 | 7 453 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

Na výši inkasa daně z převodu nemovitostí se projevuje krize na trhu s nemovitostmi jak snížením počtu převodů nemovitostí, tak snížením cen nemovitostí. Z uvedené tabulky č. 5.11 vyplývá, že výnos daně z převodu nemovitostí tvoří v objemu celkových příjmů

<sup>117</sup> Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

<sup>118</sup> Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

majetkových daní (kam dále patří daň dědická a darovací) stabilně nejvýznamnější podíl, cca 95 %.<sup>119</sup>

### Spotřební daně

Následující tabulka č. 5.12 porovnává vývoj inkasa spotřebních daní v milionech Kč.

Tab. 5.12 Vývoj inkasa spotřebních daní v [mil. Kč]

|        | 2003   | 2004   | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    |
|--------|--------|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Inkaso | 84 179 | 95 997 | 110 400 | 119 400 | 138 939 | 132 998 | 131 038 | 138 261 |

Zdroj: Celní správa České republiky (on-line)

Z uvedené tabulky č. 5.12 vyplývá, že v roce 2008 došlo k poklesu inkasa spotřebních daní oproti předešlým rokům. Tento pokles je způsoben faktem, že k 1. 3. 2007 a 1. 1. 2008 došlo k opakovanému zvýšení sazby spotřební daně u tabákových výrobků, což způsobilo předzásobením tabákovými výrobky s nižší sazbou daně a tento efekt předzásobením se projevil v příjmech státního rozpočtu za rok 2007, kdy inkaso ze spotřebních daní za vybrané období (2003-2010) dosáhlo nejvyšší částky. Dalším z mnoha faktorů, který ovlivnil výši výběru spotřebních daní, je postupný přechod spotřebitelů na produkty s co nejnižší prodejní cenou.

Z hlediska podílů na celkových daňových příjmech zauímají spotřební daně vybrané finančními a celními úřady po DPH a daních z příjmů třetí nejvyšší hodnotu.<sup>120</sup>

#### 5.1.2 Vývoj celkových daňových příjmů v letech 2003-2010

Vývoj celkového inkasa daní v letech (2003-2010) je zobrazen v následující tabulce č. 5.13.

Tab. 5.13 Vývoj inkasa daní v ČR v letech (2003-2010) v [mil. Kč]

|        | 2003    | 2004    | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    |
|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Inkaso | 225 635 | 455 547 | 517 870 | 514 079 | 577 014 | 606 896 | 522 950 | 548 432 |

Zdroj: Česká daňová správa (on-line)

<sup>119</sup> Informace o činnosti České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

<sup>120</sup> Výroční zprávy České daňové správy uvedených let, Ministerstvo financí (on-line).

Z uvedené tabulky č. 5.13 vyplývá, že inkaso daní v letech (2003-2005) rostlo.<sup>121</sup> Po prudkém nárůstu inkasa daní v roce 2004 o 229,9 miliard Kč došlo v roce 2006 ke snížení inkasa daní o 3 791 milionů Kč. Tento prudký nárůst inkasa daní v roce 2004 byl ovlivněn změnami legislativy u daně z přidané hodnoty po vstupu České republiky do Evropské unie. Pokles inkasa v roce 2006 byl pravděpodobně způsoben zavedením formy společného zdanění manželů a snížením inkasa na daní z příjmů právnických osob. V letech 2007 a 2008 došlo k opětovnému nárůstu inkasa daní, což bylo zapříčiněno příznivým vývojem české ekonomiky. Naopak v roce 2009 došlo k recesi a také k prudkému poklesu inkasa daní. V roce 2010 došlo k mírnému nárůstu inkasa daní díky pozvolnému ožívování ekonomiky.

## 5.2 Charakteristika daňových výnosů v Norsku

Přímé a nepřímé daně jsou hlavními zdroji výnosů pro ústřední, místní a regionální správu. Výnos z daní v Norsku je určen na veřejné služby, kam patří zdravotnické služby, provoz nemocnic, vzdělání a dopravní infrastruktura.<sup>122</sup>

Celkový podíl výnosů daní k HDP v Norsku byl v roce 2009 ve výši 41,4 %, což překročilo vážený průměr Evropské Unie o 3 p.b. Úroveň a struktura norských výnosů je jasně ovlivněna důležitou rolí těžby ropy a plynu v ekonomice.

Norský daňový systém je charakteristický vysokým podílem přímých daní, ačkoliv byl zaznamenán prudký pokles výnosů z 52,9 % v roce 2008 na 47,4 % v roce 2009. Vysoký podíl výnosů z přímých daní je obzvlášť přisuzován daním ze zisků společností, jejichž výnos s podílem 8,3 % na HDP v roce 2009 je 4x vyšší než vážený průměr EU-27. Toto je výsledek statistického roztržení speciální daně z ropných příjmů, která se započítává do výnosu daní ze zisků společností spolu s ostatními běžnými daněmi ze zisků společností, a proto zdvojnásobuje daňový výnos. Pokles ve výnosech přímých daní je obecně způsoben propadem daní ze zisku společností, což představuje pokles o více než 4 p.b. ve vztahu k HDP, v porovnání v letech 2008 a 2009. Výnosy z nepřímých daní a z příspěvků na sociální zabezpečení představují nízký podíl rozpočtových výnosů, jejich podíl na HDP je nižší než průměr zemí EU. Nepřímé daně, představující 11,9 % podílu na HDP, jsou o dost nižší, než vážený průměr zemí EU, který představuje 13,1 % na HDP, především z důvodu nižšího průměrného výnosu ze spotřebních daní (2,2 % z HDP) a ostatních spotřebních daní (0,6 %

---

<sup>121</sup> Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2004 – 2011, Ministerstvo financí (on-line).

<sup>122</sup> Ministerstvo financí Norska (on-line).

z HDP), zatímco výnos z DPH vyjádřený procentem z HDP byl o 1 p.b. vyšší v Norsku, než v ostatních zemích EU-27.

61,8 % daní směřovaly ústřední vládě, místní správy (municipality a kraje) obdržely 14,4 % daní z celkového výnosu, což představuje poněkud vyšší podíl, než vážený průměr zemí EU (10,7 %). Fondy sociálního zabezpečení získaly relativně nízký podíl vládních příjmů, 23,8 % v porovnání s váženým průměrem zemí EU 27, vykazující tento podíl ve výši 37,5%.

Celkový poměr daní v letech 2000 a 2008 příliš nekolísá. Zatímco z přímých daní vztažených k HDP mírně poklesl podíl daní z příjmů fyzických osob, podíl daní ze zisku korporací se významně zvýšil. Tento trend však zaznamenal zlom v roce 2009, kdy výnosy z daně z příjmů fyzických osob na úrovni 10,3 % z HDP byl vyšší ve srovnání s předešlými léty od roku 2004.

#### *Zdanění spotřeby, práce a kapitálu*

Výnos ze zdanění spotřeby klesal v letech 2002 (12,8 % z HDP) a 2008 (10,7 % z HDP), a mírně se zvýšil v roce 2009 na 11,4 %. Tento podíl je poněkud vyšší, než vážený průměr zemí EU-27 (10,8 % z HDP). Implicitní daňová sazba na spotřebu (28,9 % v roce 2009) se pohybuje na vyšší úrovni, než vážený průměr zemí EU-27 (18,9 %). Tato odchylka mezi vysokou ITR na spotřebu a podílu HDP na výnosu daní ze spotřeby, které se blíží průměru, existuje z důvodu vysoké sazby DPH (25 %) a významně nízkým podílem konečných výdajů na spotřebu domácností, s porovnáním s HDP Norska (okolo 40 %).

Zdanění práce vykazovalo pokles po celou půlku desetiletí před rokem 2008 v obou jak výnosovém hledisku, tak i v měřítku implicitní daňové sazby. V roce 2009 byl naopak zaznamenán vzestup. ITR práce ve výši 37,6% v roce 2009 se pohybuje mezi váženým průměrem zemí EU-27 a váženého průměru Eurozóny (36,0 % a 38,2 %).

Zdanění kapitálového výnosu na úrovni 11,4 % z HDP vykázalo pokles o více než 4 p.b. od roku 2008 do 2009.

Norsko v průběhu let zavedlo širokou škálu environmentálních daní, zahrnující nejen spotřební daně z minerálních olejů, ale také významně zdaňuje spotřebu elektrické energie, emise CO<sub>2</sub> a NO<sub>x</sub>, skleníkových plynů, pesticidů, síry. Daně z dopravy jsou vysoké (1,2 % z HDP), což představuje dvojnásobek váženého průměru zemí EU-27 vzhledem k vysokému daňovému břemenu na vozidla. Energetické daně představující podíl 1,3 % z HDP vykazují menší výnos než vážený průměr EU. Daně ze zdrojů, znečištění vynáší 0,2 % z HDP,

což v porovnání představuje vysokou hodnotu i přesto, že tato hodnota nezahrnuje zvláštní daň ze zisků ropných společností. Celkově v roce 2009 podíl výnosů z environmentálně orientovaných daní na HDP byl 2,7 %, což od roku 2000 znamená pokles, kdy tento podíl činil 3,4 % z HDP.

#### *Současná témata*

V roce 2011 se vláda snažila udržovat výnosy na daních na stejné úrovni, jako v předchozím roce. Po posouzení celkového dopadu opatření daňové politiky, což je v souladu s vládním závazkem z roku 2005 vrátit daně na úroveň roku 2004 a udržet je na této úrovni. V rozpočtu na rok 2011 vláda přizpůsobila daňový systém probíhající důchodové reformě, která např. zamýšlí poskytnout starším zaměstnancům větší pobídky pro práci. Změny zajišťují příznivé daňové podmínky pro kombinaci práce s důchodem. Pravidlo pro omezení daně pro předčasné důchody a důchodce je nahrazen novými daňovými příspěvky pro důchodový příjem. Příspěvek je zmenšen pouze oproti důchodovým příjmům, takže marginální daň z vydělaného příjmu se sníží na stejnou úroveň jako u zaměstnanců. Také dochází ke zvýšení příspěvků na sociální zabezpečení z důchodového příjmu.

Následující část porovnává vývoj výnosů vybraných daní ve vybraných letech, které byly veřejně dostupné na internetu, a vývoj celkové výše daňových výnosů státního rozpočtu v letech (2007-2010).<sup>123</sup>

#### **5.2.1 Vývoj výnosů vybraných daní v letech 2005-2010**

##### **Daň z nemovitostí**

Tato daň byla zdrojem výnosů v 309 municipalitách v roce 2010. Celkový výnos z této daně v roce 2010 činil 7,1 miliard NOK. Daň z nemovitostí tvoří 2,4 % z celkových hrubých provozních výnosů municipalit. V roce 2009 celkový výnos z této daně činil 6,5 miliardy NOK, kdy tuto daň vybralo 299 municipalit. Z toho 129 municipalit vybralo daň z nemovitostí ze závodů a továren a 35 municipalit vybíralo tuto daň z obou uvedených dvou areálů a také z areálů s městskými rysy. 121 municipalit tuto daň v roce 2010 nevybíralo.

Příjem municipalit z této daně se tedy v roce 2010 oproti roku 2009 zvýšil o 613 milionu NOK. Příjem z daně z nemovitostí je rozdělen do dvou kategorií: ostatní nemovitý majetek, a bytové domy a rekreační objekty, přičemž v roce 2010 byla vybrána daň z ostatního

---

<sup>123</sup> Taxation Trends in the European Union (2011).

nemovitého majetku ve výši asi 4,1 miliard NOK, což tvoří 57,5 % a asi 3 miliardy byly vybrány na dani z bytových domů a rekreačních objektů, což tvoří 42,5 % z celkové vybrané částky na dani z nemovitostí.

Pro každou z 309 municipalit, které tuto daň vybírají, připadá v průměru 23 milionu NOK. Průměrně vlastník nemovitostí o výměře 120 m<sup>2</sup> umístěné v blízkosti centra dané municipality, platil v roce 2010 částku daně z nemovitostí přibližně 2 600 NOK, v porovnání s rokem 2009 tato částka činila 2 300 NOK. Existují zde rozdíly, kolik daná municipalita z této daně získává na příjmu. Rozdíl vyplývá z toho, jestli získávají výnos z této daně z ostatního nemovitého majetku, nebo z obytných domů a rekreačních objektů.<sup>124</sup> Výnos daně z nemovitostí v letech 2007-2010 je uveden v následující tabulce č. 5.14.

Tab. 5.14 Výnos daně z nemovitostí v [mil. NOK]

|                       | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  |
|-----------------------|-------|-------|-------|-------|
| Výnos daně v tis. NOK | 5 571 | 6 119 | 6 494 | 7 107 |

Zdroj: Norský statistický úřad (on-line)

### **Daň z dědictví a darů**

Celková výše daně z dědictví a darů v roce 2009 činila 1.4 miliardy NOK, což je o 387 milionů méně než v předchozím roce. Pokles této částky zapříčinilo zvýšení mezní výše částky, která je osvobozena od daně, a snížení daně. Zároveň také došlo ke zvýšení počtu obdarovaných zdanitelným dědictvím a dary přesahující částku 1 milion NOK o 50 %. V roce 2008 pouze 18 % osob obdržely dary nebo dědictví o hodnotě vyšší než 1 milion NOK. Celková zdanitelná částka dědictví činila 17.5 miliard, průměrně hodnota jednoho dědictví činila 1 348 000 NOK. V roce 2009 obdrželo dědictví okolo 13 000 osob, což je o 6 000 osob méně, než v roce 2008. V roce 2009 obdrželo zdanitelné dary nebo zálohy na dědictví více než 6 000 osob, a jejich celková zdanitelná částka činila 7,9 miliard.<sup>125</sup>

V následujících dvou tabulkách č. 5.15 a 5.16 je uveden přehled výnosů daně dědické a darovací v letech (2005-2009).

<sup>124</sup> Norský statistický úřad (on-line).

<sup>125</sup> Norský statistický úřad (on-line).

Tab. 5.15 Výnos daně dědické v [mil. NOK]

|            | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009 |
|------------|-------|-------|-------|-------|------|
| Výnos daně | 1 263 | 1 290 | 1 638 | 1 146 | 969  |

Zdroj: Norský statistický úřad (on-line)

Tab. 5.16 Výnos daně darovací v [mil. NOK]

|            | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|------------|------|------|------|------|------|
| Výnos daně | 917  | 572  | 824  | 623  | 413  |

Zdroj: Norský statistický úřad (on-line)

### **Daň ze zisku korporací**

V roce 2010 se daň ze zisku korporací zvýšila z 38 miliard NOK, o 17 % oproti roku 2009 na částku 256 miliard NOK v roce 2010.

Ropné společnosti představovaly zvýšení daní o 29 miliard. Daň z příjmů z ropných společností se zvýšila o 12 miliard na 71 miliard a zvláštní daně se zvýšili o 19 miliard na 114 miliard NOK v roce 2010. Zaplacené výdaje za průzkum činily částku ve výši 10 miliard NOK. Vyměřené daně pro ropné společnosti tedy činily celkově částku 175 miliard NOK.

Energetické společnosti měly 4 miliardy NOK, o 52 % více v roce 2010, což znamenal rekord ve výši daní z energetických společností, a celkově se na zvýšení daní ze zisku společností podílely z 11%. Daň z příjmů činila 5 miliard NOK, což představovalo zvýšení o 2 miliardy NOK, o 58 % oproti předešlému roku. Daň z příjmů z pozemního nájemného činila 6,7 miliard NOK, což bylo zvýšení o 2 miliardy, tedy o 48 %. Daň z přírodních zdrojů činila 1,6 miliard NOK, což představovalo zvýšení o 21 milionů NOK oproti roku 2009.

Společnosti, které byly posuzovány v souladu s běžnými daňovými předpisy, pokračovaly v růstu v roce 2010. Těmto společnostem byla v roce 2010 vyměřena daň ve výši 68 miliard NOK, což představovalo nárůst o 3 miliardy, o 5 % oproti roku 2009. Do celkového nárůstu výše daně ze zisku korporací přispěli svým podílem o 8 %.

Přepravním společnostem zdaňovaným podle zvláštních pravidel pro omezené přepravní společnosti byla vyměřena celková částka daně ve výši 1,7 miliard NOK v roce



v 2010, což představovalo nárůst o 1,4 miliard a do celkového nárůstu výše daně ze zisku korporací přispělo zvýšením o 4 %.

Zvýšení výnosů této daně bylo způsobeno změnami v daňových zákonech pro společnosti s účinností od roku 2010.<sup>126</sup>

V následující tabulce č. 5.17 je uveden přehled vyměřených daní společností v letech 2009 a 2010, přičemž výměr ropných společností zahrnuje i zahraniční společnosti.

Tab. 5.17 Suma vyměřených daní společností v [mil. NOK]

|                         | 2009    | 2010    |
|-------------------------|---------|---------|
| Ropné společnosti       | 145 641 | 175 132 |
| Energetické společnosti | 7 721   | 11 730  |
| Přepravní společnosti   | 318     | 1 673   |
| Ostatní společnosti     | 64 512  | 67 535  |

Zdroj: Norský statistický úřad (on-line)

Z uvedené tabulky č. 5.17 vyplývá, že výnos z daní od jednotlivých druhů společností se v roce 2010 oproti roku 2009 zvýšil, což lze přičíst pozvolnému ožívání ekonomiky po ustupující celosvětové hospodářské krizi.

### **Osobní daně z příjmů**

V roce 2010 byla vybrána částka na daních daňových rezidentů (daňových poplatníků) starších 17- ti let ve výši 352 miliard NOK, a částka 8 miliard NOK na daních nerezidentů. Přehled vyměřených daní rezidentních osob starších 17- ti let v letech 2009 a 2010, a také počet těchto osob je uveden v následující tabulce č. 5.18.

---

<sup>126</sup> Norský statistický úřad (on-line).

Tab. 5.18 Celková suma vyměřených daní v [mil. NOK] a počet rezidentních osob

|                                     | 2009      | 2010      |
|-------------------------------------|-----------|-----------|
| Vyměřené daně v [mil. NOK]          | 333 577   | 352 195   |
| Počet rezidentů starších 17- ti let | 3 813 425 | 3 870 146 |

Zdroj: Norský statistický úřad (on-line)

V uvedené tabulce č. 5.18 je uveden přehled výše vyměřených daní v letech 2009 a 2010 zahrnující součet vyměřených daní ze zdanitelných příjmů a daní z čistého majetku po odpočtu srážek a daňových úlev a počet rezidentních osob starších 17- ti let, kdy je patrné, že vzhledem k nárůstu počtu zdaňovaných rezidentních osob se také zvýšila suma vyměřených daní v roce 2010 oproti roku 2009.<sup>127</sup>

#### **Spotřební daně a cla**

V roce 2010 se výnos z cel a spotřebních daní zvýšil o 12 miliard NOK, celkově byla v roce 2010 zaplacená částka na clech a spotřebních daních ve výši 192 miliard NOK. Tento nárůst výnosů je zapříčiněn zvýšením objemu dováženého zboží do Norska, a největší podíl na tomto zvýšení mají DPH na dovážené zboží a daň z motorových vozidel. Tento nárůst poukazuje na posilující ekonomiku a opětovný rozvoj hospodářských aktivit v důsledku finanční krize. V následující tabulce č. 5.19 jsou znázorněny výnosy z cel a dalších daní v letech 2009-2010.

Tab. 5.19 Výnos z cel a dalších daní v letech 2009-2010 v [mil. NOK]

| Výnos daní v milionech [NOK] | 2009    | 2010    |
|------------------------------|---------|---------|
| Cla                          | 2 150   | 2 416   |
| DPH při dovozu               | 98 688  | 105 086 |
| Daň z motorových vozidel     | 42 309  | 46 948  |
| Zvláštní daně                | 36 766  | 37 396  |
| Celkem                       | 179 913 | 191 846 |

Zdroj: Norský úřad cel a spotřebních daní (on-line)

<sup>127</sup> Norský statistický úřad (on-line).

Z uvedené tabulky č. 5.19 je patrné, že výnosy DPH z dovozu se od roku 2009 zvýšily z 98,7 miliard NOK na 105,1 miliard NOK v roce 2010. V roce 2010 daně z motorových vozidel vynesly do státní pokladny částku ve výši 46,9 miliardami NOK, což představovalo zvýšení o 4,6 miliard NOK oproti roku 2009. Výnosy z DPH a motorových vozidel jsou dobrými ukazateli stavu norské ekonomiky. Úřad cel a spotřebních daní má na starosti 22 zvláštních daní, určuje a vybírá tyto daně, které jsou rozděleny do tří hlavních kategorií: Daně z motorových vozidel, Environmentální daně a Daně vztahující se k lidskému zdraví.<sup>128</sup>

### 5.2.2 Vývoj celkových daňových výnosů v letech 2007-2010

V následující tabulce č. 5.20 je uveden přehled daňových výnosů ústřední vlády v Norsku v letech 2007-2010.

Tab. 5.20 Vývoj celkových daňových výnosů ústřední vlády v letech 2007-2010 v [mil. NOK]

|                             | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    |
|-----------------------------|---------|---------|---------|---------|
| Daňové výnosy<br>[mil. NOK] | 638 712 | 719 639 | 634 826 | 650 340 |

Zdroj: Norský statistický úřad (on-line)

Z uvedené tabulky č. 5.20, ve které je znázorněn vývoj daňových výnosů ústřední vlády v letech 2007-2010, vyplývá, že v roce 2008 byla vybrána nejvyšší suma daní za poslední roky. V roce 2009 následoval vlivem celosvětové ekonomické krize propad výnosu na daních, a v následujícím roce 2010 došlo k opětovnému nárůstu daňových výnosů vlivem rozvoje ekonomických aktivit.

### 5.3 Vývoj daňového zatížení, daňových výnosů a sazeb daně z příjmu

V následujících tabulkách je provedeno srovnání vývoje daňového zatížení, vývoje daňových výnosů obou zemí v posledních letech, a dále porovnání vývoje výše horní sazby daně z příjmu fyzických osob a právnických osob obou zemí. Vývoj daňové zatížení v obou zemích je představen v následující tabulce č. 5.21.

<sup>128</sup> Norský úřad cel a spotřebních daní (on-line).

Tab. 5.21. Vývoj daňového zatížení v letech 1995-2009 v obou zemích v [% z HDP]

|    | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|----|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| ČR | 36,2 | 34,7 | 35,0 | 33,3 | 34,0 | 33,8 | 34,0 | 34,8 | 35,7 | 37,4 | 37,1 | 36,7 | 37,2 | 36,1 | 34,5 |
| NO | 42,0 | 42,4 | 42,2 | 42,0 | 42,3 | 42,6 | 42,9 | 43,1 | 42,3 | 43,3 | 43,5 | 44,0 | 43,7 | 42,2 | 41,4 |

Zdroj: Taxation trends in the European Union (2011)

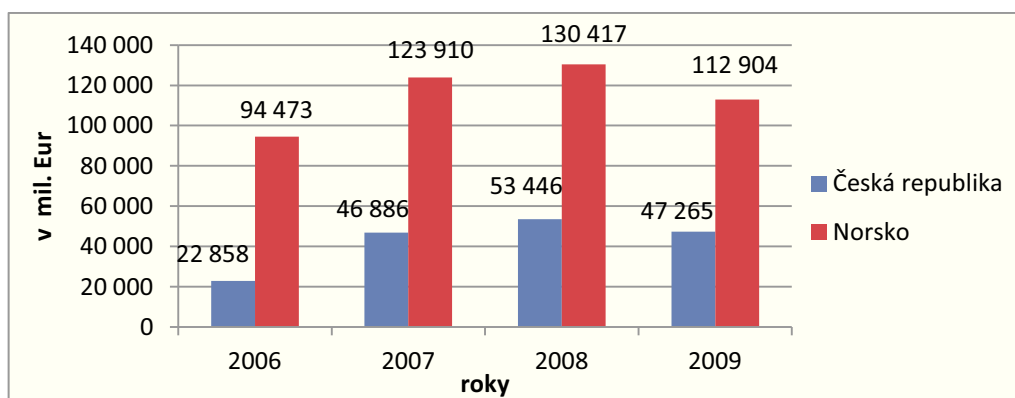
Z uvedené tabulky č. 5.21 vyplývá, že daňové zatížení v České republice dosáhlo vrcholu v roce 2004 a to výše 37,4 % z HDP. Daňové zatížení v Norsku se dlouhodobě pohybuje okolo 42% z HDP. Rozdíl mezi daňovým zatížením Norska a České republiky v roce 2009 byl 6,9 p.b. Vývoj daňových výnosů obou zemí v letech 2006-2009 je představen v následující tabulce č. 5.22. a grafu č. 5.1.

Tab. 5.22. Vývoj daňových výnosů v letech 2006-2009 v [mil. Eur]

|                 | 2006   | 2007    | 2008    | 2009    |
|-----------------|--------|---------|---------|---------|
| Česká republika | 22 858 | 46 886  | 53 446  | 47 265  |
| Norsko          | 94 473 | 123 910 | 130 417 | 112 904 |

Zdroj: Vlastní zpracování dle Taxation Trends in the European Union (vydání 2008, 2009, 2010, 2011)

Obr. 5.1 Vývoj daňových výnosů v letech 2006-2009 v [mil. Eur]



Zdroj: Vlastní zpracování dle Tab. 5.22

Na základě tabulky č. 5.22 a příslušného grafu č. 5.1, který zachycuje vývoj daňových výnosů, vyplývá, že v obou zemích se projevila celosvětová hospodářská krize, která se odrazila i na celkových daňových výnosech v obou zemích, které v roce 2009 poklesly oproti předchozím rokům nárůstu daňových výnosů.

V následující tabulce je uveden přehled vývoje výše horní sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1995-2010 v obou zemích.

Tab. 5.23. Vývoj výše horní sazby daně z příjmu fyzických osob v [%]

|    | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|----|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| ČR | 43,0 | 40,0 | 40,0 | 40,0 | 40,0 | 32,0 | 32,0 | 32,0 | 32,0 | 32,0 | 32,0 | 32,0 | 32,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 |
| NO | 41,7 | 41,7 | 41,7 | 41,7 | 41,5 | 47,5 | 47,5 | 47,5 | 47,5 | 47,5 | 43,5 | 40,0 | 40,0 | 40,0 | 40,0 | 40,0 |

Zdroj: Taxation Trends in the European Union: European Commission (2011)

Z uvedené tabulky vyplývá, že v České republice v letech 1995-2010 došlo ke snížení horní sazby daně z příjmu fyzických osob. Rozdíl mezi sazbou v roce 2010 a v roce 1995 je 28 p.b. V Norsku je rozdíl mezi sazbou v letech 1995 a 2010 pouhých 7,5 p. b. Vysoký rozdíl v sazbě této daně uvedených zemí je dán tím, že v Norsku se do této sazby započítávají veškeré odvody, nejen daně z příjmu, ale i odvody pojistného na sociální zabezpečení.

Vývoj výše sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1995-2010 v obou zemích je znázorněn v následující tabulce č. 5.24.

Tab. 5. 24. Vývoj výše sazby daně z příjmu právnických osob v [%]

|    | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|----|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| ČR | 41,0 | 39,0 | 39,0 | 35,0 | 35,0 | 31,0 | 31,0 | 31,0 | 31,0 | 28,0 | 26,0 | 24,0 | 24,0 | 21,0 | 20,0 | 19,0 |
| NO | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 |

Zdroj: Taxation Trends in the European Union: European Commission (2011)

Z uvedené tabulky č. 5.24 vyplývá, že v obou zemích od roku 1995 došlo k postupnému snižování sazby daně z příjmů. V České republice se od roku 1995 snížila

sazba daně z příjmů právnických osob o 22 p.b., v Norsku se v letech (1995-2010) stále udržuje stabilní úroveň sazby daně ze zisku korporací ve výši 28%.

#### **5.4 Porovnání daňových systémů ČR a Norska**

Česká republika patří svým systémem daní do tzv. Středoevropského modelu. Norsko svým systémem daní spadá do Skandinávského systému daní, podle kterého mají nárok na dávky všichni občané bez ohledu na zaměstnání a situaci v rodině. Tento systém je založen na státním příslušenství k danému státu, z kterého plynou sociální výhody. Zatímco při výběru daní v ČR je kladen větší důraz na daně nepřímé, v Norsku je tomu naopak, kdy výnos z přímých daní je mnohonásobně vyšší, než z daní nepřímých.

V ČR je zavedena jednotná daň z příjmů fyzických osob ve výši 15%, v Norsku existuje všeobecná kombinovaná sazba národních a místních daní z příjmů z čisté mzdy ve výši 28% a národní daň z příjmů z hrubé mzdy z určitých zdrojů, která je klouzavě progresivní. Také zde existuje daň ze mzdy sražená u zdroje, kdy se daň vypočítá na základě daňových tabulek po předložení příslušné daňové karty, která byla daňovému poplatníkovi vydána Norským daňovým úřadem. ČR má systém zdravotního pojištění oddělený od sociálního pojištění, v Norsku je zaveden tzv. norský systém národního pojištění, podle kterého dochází k povinným odvodům na veřejné sociální zabezpečení a z jehož členství v tomto systému plynou jak sociální, tak i zdravotní výhody a služby. Mezi výhody systému daní z příjmů FO v ČR patří různé uplatnitelné slevy na dani (např. sleva na dani na studenta, na poplatníka, na děti), nevýhodou je nezohlednění placení alimentů na nezaopatřené děti. Výhodou systému daní z příjmů FO v Norsku je početné množství odčitatelných položek a odpočtů, zaměstnanci platí nižší příspěvky ze mzdy na zákonné pojistné než v ČR, obyvatelé žijící za polárním kruhem jsou daňově zvýhodněni. Nevýhodou norského daňového systému daně z příjmů FO je vysoká daňová sazba, kdy příjem nad 490 000 NOK je zdaňován dvěma daňovými sazbami.

V Norsku dále existuje daň z majetku, které podléhají rezidenti svým celosvětovým majetkem oceněným v čisté hodnotě, nerezidenti pouze majetkem souvisejícím s podnikáním na území Norska.

V Norsku stejně jako v ČR dochází k výběru daně z nemovitostí, ale v Norsku si může obec rozhodnout, jestli bude tuto daň vybírat, nebo ne. V Norsku plyne veškerý výnos z této daně do rozpočtu obce.

V ČR, stejně jako v Norsku, je podobně rozpracován systém výběru daní z převodu vlastnictví majetku. V České republice jsou příbuzné osoby osvobozeny od daně dědické i darovací, v Norsku platí pro tyto osoby nižší sazby, než pro ostatní osoby. Sazba daně z převodu nemovitostí v ČR je na podobné výši (3 %), jako v Norsku (2,5 %).

V ČR existuje jednotná výše daně z příjmů právnických osob ve výši 19%, v Norsku existuje komplikovanější systém zdanění zisku společností. Plošná národní sazba nebo také běžná sazba daně ze zisku společností v Norsku je stanovena ve výši 28%. V Norsku existuje zvláštní zdanění obchodních společností, ropných společností, přepravních společností a zahraničních pojišťoven odpovědnosti operujících na území Norska. Výhodou tohoto norského systému zdanění zisků společností je odlišení jednotlivých druhů korporací a zavedení zvláštní sazby pro zdanění nadměrných zisků z ekonomických činností, které přesahují částku zisku, která je zdaňována pouze běžnou sazbou daně.

V ČR existují dvě sazby DPH a to základní ve výši 20 % a snížená ve výši 14 %. V Norsku jsou zavedeny 3 sazby DPH, základní (25 %) a snížená (14 %, 8 %). Výhodou norského systému DPH je větší množství sazeb DPH a tím možnosti zařazení některých služeb do snížené osmiprocentní sazby DPH.

V ČR jsou zavedeny spotřební daně na menší okruh zboží, než je tomu v Norsku, kde jsou spotřební daně vybírány i z produktů, které jsou zdraví škodlivé a některé další. V Norsku je také zaveden široký okruh environmentálních daní, které se používají k ovlivňování politiky životního prostředí.

V ČR tvoří nejdůležitější daňový příjem státního rozpočtu daň z příjmů, na které se z velké části podílí daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Dalšími významnými daněmi z hlediska příjmů jsou DPH a spotřební daně. Inkaso celkových daňových příjmů postupně v ČR rostlo. Po vstupu České republiky do Evropské unie nastalo prudké zvýšení, díky změnám legislativy u DPH. Následný pokles byl způsoben zavedením formy společného zdanění manželů a snížením inkasa na daní z příjmů právnických osob.

Na nejvyšších daňových příjmech norské daňové soustavy se podílejí daň z příjmů a z majetku FO a společností, DPH a daň ze zisku ropných společností. V obou zemích došlo projevem celosvětové hospodářské krize k poklesu celkové výše daňových výnosů v roce 2009 oproti předchozím rokům, a v roce 2010 k mírnému nárůstu celkových daňových výnosů vlivem postupného ožívání ekonomiky a rozvíjení ekonomických aktivit. Ukazatel daňového zatížení činil v roce 2009 v ČR 34,5 % a v Norsku 41,4 %.

## Shrnutí kapitoly

V České republice v roce 2009 celkový podíl daní na HDP činil 34,5 %. Podíl přímých daní na celkovém výběru představuje 2/5, v ČR se tedy klade důraz na daně nepřímé, které představují 33,9 %. Hlavním zdrojem daňových příjmů jsou příspěvky na sociální pojištění, které dosahují 44,7 % celkových daní. Daňový systém je centralizovaný, podíl místní správy na celkovém zisku daní činí 14,2 %, zbývající podíl celkového výnosu daní (68,4 %) získává ústřední vláda. Hlavním zdrojem výnosů je zdanění práce, které představuje 50,7 %, následuje zdanění spotřeby na úrovni 32,5 % a kapitálu ve výši 16,8 %. Na největších daňových příjmech státního rozpočtu se podílí DPH, daň z příjmů a spotřební daně.

V Norsku jsou přímé a nepřímé daně hlavními zdroji výnosů pro ústřední, místní a regionální správu. V Norsku byl celkový podíl výnosů daní k HDP v roce 2009 ve výši 41,4 %. Úroveň a struktura norských výnosů je jednoznačně ovlivněna důležitou rolí těžby ropy a plynu v ekonomice. Norský daňový systém je charakteristický vysokým podílem výnosů z přímých daní, který v roce 2009 činil 47,4 %. Velmi vysokou mírou do tohoto podílu přispívají daně ze zisku společností s podílem 8,3 % na HDP v roce 2009. Dále se na nejvyšších daňových výnosech v Norsku podílejí daň z příjmů a majetku a DPH.

Daňové systémy obou zemí prošly v posledních letech mnoha legislativními úpravami. Česká republika má oproti Norsku jednodušší systém daní. Norský daňový systém je oproti českému mnohem složitější, zahrnující početné množství daní v některých oblastech daní. V Norsku je tvorba daňové politiky mnohem cílenější, než v ČR, zaměřuje se na zdanění produktů, které jsou zdraví škodlivé nebo životní prostředí poškozující, dále se zaměřuje na zdanění majetku a luxusu (registrační daně při dovozu vozidel) atd. V ČR stejně jako v Norsku je daňová politika založena na principu solidarity.



## 6 Závěr

Cílem diplomové práce byla komparace daňových systémů v České republice a Norsku. K naplnění tohoto cíle byl nejprve v první kapitole definován pojem daň a následně provedena analýza základních pojmů, které s daněmi souvisejí. V druhé kapitole je uveden přehled daňového systému v České republice a charakteristika jednotlivých daní s příslušnými sazbami. V třetí kapitole je provedena deskripce daňového systému Norska s výčtem nejdůležitějších daňových zákonů a charakteristikou jednotlivých daní a jejich sazeb. V závěrečné kapitole je vypracována samotná komparace obou daňových systémů.

Oba systémy prošly v posledních letech několika znatelnými úpravami a oba se svým způsobem stále vyvíjejí a přizpůsobují aktuálním potřebám. V Norsku byl daňovou reformou v roce 2006 zaveden tzv. „model akcionářů“, na jehož základě byla zavedena daň z výnosů z kapitálových zisků a dividend, přesahující normální výnos z investovaného kapitálu. V České republice byla daňovou reformou v roce 2008 zavedena plošná daňová sazba daně z příjmů FO ve výši 15 % a dále byla o dva roky později snížena výše sazby daně z příjmů právnických osob na 19 %.

Porovnáním daňových systémů ČR a Norska vyplynulo, že systémy jsou si odlišné, a tím potvrdilo hypotézu. Oproti České republice jsou v Norsku zavedeny některé odlišné daně, které zahrnují další širokou škálu daní kvůli omezení některých produktů a činností. Toto činí norský daňový systém velmi složitý a komplikovaný. V Norsku existuje všeobecná kombinovaná sazba národních a místních daní z příjmů z čisté mzdy a národní daň z příjmů z hrubé mzdy z určitých zdrojů, která je klouzavě progresivní. Existuje zde daň ze mzdy sražená u zdroje, kdy se daň vypočítá na základě daňových tabulek po předložení daňové karty, která byla daňovému poplatníkovi vydána Norským daňovým úřadem. Dále zde dochází k povinným odvodům do systému veřejného sociálního zabezpečení, který se nazývá Norský systém národního pojištění, z jehož členství v tomto systému plynou jak sociální, tak i zdravotní výhody. Rezidenti podléhají dani z majetku svým celosvětovým majetkem oceněným v čisté hodnotě, nerezidenti pouze majetkem souvisejícím s podnikáním na území Norska. Systém zdanění zisků společností v Norsku je komplikovaný v tom, že zde existuje plošná národní sazba daně ze zisku společností, a dále zde existuje zvláštní zdanění obchodních společností, ropných společností, přepravních společností a zahraničních pojišťoven odpovědnosti operujících na území Norska. Tyto společnosti podléhají jak běžné dani ze zisku společností, tak zvláštní sazbou daně podle druhu společnosti. V ČR existují dvě

sazby DPH, v Norsku jsou zavedeny 3 sazby DPH, základní (25%) a snížená (14%, 8%). V Norsku jsou oproti ČR spotřební daně vybírány i z produktů, které jsou zdraví škodlivé a některé další, nemluvě o tom, že v kterémkoliv obchodě v Norsku nekoupíte alkohol po 20. hodině večer, v pátek a během víkendu ani po 18. hodině večer. Tímto se vláda také snaží snížit spotřebu alkoholu, která je v Norsku také relativně vysoká. Dále je v Norsku zaveden široký okruh environmentálních daní a dalších poplatků a mýtného za vjezd do měst, kterým se vláda snaží chránit životní prostředí a nezatěžovat centra měst zplodinami z výfukových plynů.

Při výběru daní v ČR je kladen větší důraz na daně nepřímé, v Norsku je tomu naopak, kdy výnos z přímých daní je mnohonásobně vyšší, než z daní nepřímých. Nejdůležitějšími daňovými příjmy státního rozpočtu v ČR je DPH, daň z příjmů a spotřební daně. Na nejvyšších daňových příjmech norské daňové soustavy se podílejí daň z příjmů a z majetku FO a společností, DPH a daň ze zisku ropných společností. Výsledky analýzy dat znamenají, že i druhá část hypotézy byla potvrzena. V obou zemích došlo k poklesu celkové výše daňových výnosů v roce 2009 oproti předchozím rokům vlivem celosvětové hospodářské krize, a v roce 2010 došlo k mírnému nárůstu celkových daňových výnosů vlivem postupného ožívání ekonomiky a rozvoji ekonomických aktivit. Potvrzení hypotézy napomohlo ke splnění cíle práce, který spočíval v komparaci daňových systémů obou zemí s následným vyhodnocením zjištěných změn.

Oba daňové systémy vybraných zemí mají své výhody a nevýhody. Mezi výhody systému daní z příjmů FO v ČR patří různé uplatnitelné slevy na dani (např. sleva na dani na studenta, na poplatníka, na děti), nevýhodou je nezohlednění placení alimentů na nezaopatřené děti. Výhodou tohoto systému daní v Norsku je početné množství odčitatelných položek a odpočtů, zaměstnanci platí nižší příspěvky ze mzdy na zákonné pojistné než v ČR, obyvatelé žijící za polárním kruhem jsou daňově zvýhodněni. Nevýhodou norského daňového systému daně z příjmů FO je vysoká daňová sazba, kdy příjem nad 490 000 NOK je zdaňován dvěma daňovými sazbami. Další výhodou norského systému zdanění zisků společností je odlišení jednotlivých druhů korporací a zavedení zvláštní sazby pro zdanění nadměrných zisků z ekonomických činností, které přesahují částku zisku, která je zdaňována pouze běžnou sazbou daně.

## Seznam literatury

### a) Knižní literatura

- [1] BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola: *European Tax Handbook 2011*. Amsterdam: IBFD, 2011. 930 s. ISBN 978-90-8722-093-8.
- [2] FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union*. Vydání 2011. Luxembourg: European Commission and EUROSTAT, 2011. 428 s. ISBN 978-92-79-19644-7.
- [3] FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union*. Vydání 2010. Luxembourg: European Commission and EUROSTAT, 2010. 436 s. ISBN 978-92-79-15801-8.
- [4] FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union*. Vydání 2009. Luxembourg: European Commission and EUROSTAT, 2009. 391 s. ISBN 978-92-79-11171-6.
- [5] FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union*. Vydání 2008. Luxembourg: European Commission and EUROSTAT, 2008. 448 s. ISBN 978-92-79-08400-3.
- [6] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: ASPI, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [7] PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance. Úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4.
- [8] ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. Spraktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H.Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [9] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 4. vyd. Praha: Linde Praha, 2010. 352 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
- [10] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, *Daňový systém ČR 2010*. 10.vyd. Praha: VOX, 2010, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

### b) Elektronické zdroje

- [11] Česká zemědělská univerzita: *Základy mezinárodního zdanění* [on-line]. ČZU [18. 11. 2011]. Dostupné z WWW:  
[http://www3.czu.cz/php/skripta/kapitola.php?titul\\_key=73&idkapitola=81](http://www3.czu.cz/php/skripta/kapitola.php?titul_key=73&idkapitola=81)

- [12] Daňový portál pro každého: *Vývoj sazeb DPH v ČR* [online]. [27. 3. 2010]. Dostupné z: <http://www.berne.cz/danova-teorie/vyvoj-sazeb-dph-v-cr/>
- [13] Novinky.cz: *Senát parlamentu ČR* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: <http://tema.novinky.cz/senat-parlamentu-ceske-republiky>
- [14] Den norske underavdeling av IFA: *Guide to Norwegian Tax Law Research* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: <http://www.ifa.no/Guide.htm>
- [15] The World law guide: *Legislation Norway* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: <http://www.lexadin.nl/wlg/legis/nofr/eur/lxwenoo.htm>
- [16] KPMG: *Tax facts Norway 2010* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: [http://www.kpmg.no/arch/\\_img/9585751.pdf](http://www.kpmg.no/arch/_img/9585751.pdf)
- [17] Ernest&Young: *The 2011 Global executive* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2011\\_global\\_executive\\_guide/\\$FILE/2011\\_global\\_executive\\_guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2011_global_executive_guide/$FILE/2011_global_executive_guide.pdf)
- [18] Ernest&Young: *The 2011 worldwide corporate tax guide* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide\\_corporate\\_tax\\_guide\\_2011/\\$FILE/Worldwide\\_corporate\\_tax\\_guide\\_2011.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_corporate_tax_guide_2011/$FILE/Worldwide_corporate_tax_guide_2011.pdf)
- [19] Ernest &Young: *2011 Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide Norway* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: [http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-VAT--GST-and-Sales-Tax-Guide---XMLQS?preview&xml=~ec1images~taxguides~vat~vat\\_Norway.xml](http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-VAT--GST-and-Sales-Tax-Guide---XMLQS?preview&xml=~ec1images~taxguides~vat~vat_Norway.xml)
- [20] Ernest &Young: *International Estate and Inheritance Tax Guide 2012* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/International\\_Estate\\_and\\_Inheritance\\_Tax\\_Guide/\\$FILE/International\\_Estate\\_and\\_Inheritance\\_Tax\\_Guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/International_Estate_and_Inheritance_Tax_Guide/$FILE/International_Estate_and_Inheritance_Tax_Guide.pdf)
- [21] Deloitte: *Norway Highlights 2012* [online]. [9. 4. 2012]. Dostupné z: [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Global/Local%20Assets/Documents/Tax/Taxation%20and%20Investment%20Guides/2012/dttl\\_tax\\_highlight\\_2012\\_Norway.pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Global/Local%20Assets/Documents/Tax/Taxation%20and%20Investment%20Guides/2012/dttl_tax_highlight_2012_Norway.pdf)
- [22] Deloitte: *Taxation and Investment in Norway 2011* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z: <http://www.deloitte.com/assets/Dcom->

- Global/Local%20Assets/Documents/Tax/Taxation%20and%20Investment%20Guides/  
2011/dttl\_tax\_guide\_2011\_Norway.pdf
- [23] Ministry of Finance: *Green taxes 2011* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.regjeringen.no/en/dep/fin/Selected-topics/taxes-and-duties/green-taxes-2011.html?id=609076>
- [24] Skatteetaten: *Frikort* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.skatteetaten.no/no/Alt-om/Frikort/>
- [25] Toll customs: *One-off registration tax* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
[http://www.toll.no/templates\\_TAD/Topic.aspx?id=219618&epslanguage=en](http://www.toll.no/templates_TAD/Topic.aspx?id=219618&epslanguage=en)
- [26] Toll customs: *Use deduction* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
[http://www.toll.no/templates\\_TAD/Topic.aspx?id=219608&epslanguage=en](http://www.toll.no/templates_TAD/Topic.aspx?id=219608&epslanguage=en)
- [27] Toll customs: *Value added tax* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
[http://www.toll.no/templates\\_TAD/Topic.aspx?id=219617&epslanguage=en](http://www.toll.no/templates_TAD/Topic.aspx?id=219617&epslanguage=en)
- [28] Toll Customs: *Excise duties* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
[http://www.toll.no/templates\\_TAD/Category.aspx?id=116983&epslanguage=en](http://www.toll.no/templates_TAD/Category.aspx?id=116983&epslanguage=en)
- [29] Norway.no: *Motor vehicle tax* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.norway.no/temaside/tema.asp?stikkord=93885>
- [30] Taxrates.cc: *Norway tax rates* [online]. [9. 2. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.taxrates.cc/html/norway-tax-rates.html>
- [31] Arbeids- og velferdsetaten: *Trygdeavgift* [online]. [9. 4. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.nav.no/Internasjonalt/Medlemskap+i+folketrygden/Trygdeavgift>
- [32] Česká daňová správa: *Výroční zpráva české daňové správy 2002* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/MFCR\\_VZ\\_2002.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/MFCR_VZ_2002.pdf)
- [33] Česká daňová správa: *Výroční zpráva české daňové správy 2004* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/VZ2004\\_web.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/VZ2004_web.pdf)
- [34] Česká daňová správa: *Výroční zpráva české daňové správy 2006* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz\\_2006.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz_2006.pdf)
- [35] Česká daňová správa: *Výroční zpráva české daňové správy 2007* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/CDS\\_VZ2007.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/CDS_VZ2007.pdf)
- [36] Česká daňová správa: *Výroční zpráva české daňové správy 2008* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz\\_cds\\_2008.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz_cds_2008.pdf)
- [37] Česká daňová správa: *Výroční zpráva české daňové správy 2009* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz\\_cds\\_2009.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz_cds_2009.pdf)

- [38] Česká daňová správa: *Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2004 - 2011* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_15499.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_15499.html?year=0)
- [39] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2005. Daň z nemovitosti* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_1973.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1973.html?year=)
- [40] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2002. Daň z přidané hodnoty* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_1819.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1819.html?year=)
- [41] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z přidané hodnoty* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6328.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6328.html?year=)
- [42] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů právnických osob* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6329.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6329.html?year=)
- [43] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů fyzických osob podávající daňové přiznání* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6327.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6327.html?year=)
- [44] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6324.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6324.html?year=)
- [45] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6330.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6330.html?year=)
- [46] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň silniční* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6326.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6326.html?year=)
- [47] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby: Česká daňová správa* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6330.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6330.html?year=)

- [48] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004*. Daň z nemovitosti [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6325.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6325.html?year=)
- [49] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004*. Daň dědická, darovací a z nemovitosti [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6332.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6332.html?year=)
- [50] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2004*. Daňové povinnosti a inkaso [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_6257.html?year=](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6257.html?year=)
- [51] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2005*. Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_1968.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1968.html?year=0)
- [52] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)
- [53] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2009* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti09.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti09.pdf)
- [54] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2010* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti10.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti10.pdf)
- [55] Celní správa České republiky: *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR za rok 2004* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%B4sledc%C3%ADch%20%C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20%C4%8CR%20za%20rok%202004.pdf>
- [56] Celní správa České republiky: *Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2006* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%B4sledc%C3%ADch%20%C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20%C4%8CR%20za%20rok%202006.pdf>
- [57] Celní správa České republiky: *Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2008* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vronzprvy/Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2008.pdf](http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vronzprvy/Informace%20o%20v%C3%B4sledc%C3%ADch%20%C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20%C4%8CR%20za%20rok%202008.pdf)

- [58] Celní správa České republiky: *Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2010* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%B4sledc%C3%ADch%20%C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20%C4%8CR%20za%20rok%202010.pdf>
- [59] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2003. Výsledky daňového řízení* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_1859.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1859.html?year=0)
- [60] Česká daňová správa: *Informace o činnosti české daňové správy 2002. Vývoj daňových příjmů* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_1810.html?year=0%C2%93](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1810.html?year=0%C2%93)
- [61] Ministry of Finance: *Direct and indirect taxes* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z:  
<http://www.regjeringen.no/en/dep/fin/Selected-topics/taxes-and-duties.html?id=1359>
- [62] Statistics Norway: *Property tax statistics, 2010. Municipalities* [online]. [27. 6. 2011] Dostupné z: [http://www.ssb.no/english/subjects/12/01/20/eiendomsskatt\\_en/](http://www.ssb.no/english/subjects/12/01/20/eiendomsskatt_en/)
- [63] Statistics Norway: *Inheritance tax statistics, 2009* [online]. [6. 10. 2011] Dostupné z:  
[http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/arv\\_en/](http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/arv_en/)
- [64] Statistics Norway: *Inheritance tax statistics, 2009* [online]. [6. 10. 2011] Dostupné z:  
[http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/arv\\_en/tab-2011-10-06-01-en.html](http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/arv_en/tab-2011-10-06-01-en.html)
- [65] Statistics Norway: *Tax statistics for companies, 2010* [online]. [21. 12. 2011] Dostupné z: [http://www.ssb.no/english/subjects/10/02/skattepl\\_en/](http://www.ssb.no/english/subjects/10/02/skattepl_en/)
- [66] Statistics Norway: *Number of companies and total assessed tax, by tax rule. 2009-2010* [online]. [21. 12. 2011] Dostupné z:  
[http://www.ssb.no/english/subjects/10/02/skattepl\\_en/tab-2011-12-21-01-en.html](http://www.ssb.no/english/subjects/10/02/skattepl_en/tab-2011-12-21-01-en.html)
- [67] Statistics Norway: *Tax statistics for personal taxpayers, 2010* [online]. [25. 11. 2011] Dostupné z: [http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/selvangivelse\\_en/](http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/selvangivelse_en/)
- [68] Statistics Norway: *Survey of tax assessment, residents 17 years and older* [online]. [25. 11. 2011] Dostupné z:  
[http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/selvangivelse\\_en/tab-2011-11-25-01-en.html](http://www.ssb.no/english/subjects/05/01/selvangivelse_en/tab-2011-11-25-01-en.html)



- [69] Toll customs: *Annual report 2010* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: [http://www.toll.no/upload/planer\\_rapporter/Norwegian\\_Customs\\_and\\_Excise\\_Annual\\_Report\\_2010\\_web.pdf](http://www.toll.no/upload/planer_rapporter/Norwegian_Customs_and_Excise_Annual_Report_2010_web.pdf)
- [70] Statistics Norway: *Central government, fiscal account including National Insurance Scheme. Tax revenue* [online]. [12. 3. 2012]. Dostupné z: <http://www.ssb.no/english/yearbook/tab/tab-482.html>
- [71] Central Intelligence Agency: Czech Republic [online]. [20. 3. 2012]. Dostupné z: <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/geos/cz.html>
- [72] Central Intelligence Agency: Norway [online]. [19. 3. 2012]. Dostupné z: <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/geos/no.html>
- [73] Finance: Ve kterých zemích OECD „berou“ občané nejvíc? [online]. [24. 6. 2011]. Dostupné z: [http://www.finance.cz/zpravy/finance/315741-ve-kterych-zemich-oecd-berou-obcane-nejvic-/](http://www.finance.cz/zpravy/finance/315741-ve-kterych-zemich-oecd-berou-obcane-nejvic/)

#### **c) Zákony**

- [74] Zákon č. 586/1992 Sb., *o daních z příjmů*, ve znění pozdějších předpisů.
- [75] Zákon č. 357/1992 Sb., *o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí*, ve znění pozdějších předpisů.
- [76] Zákon č. 338/1992 Sb., *o dani z nemovitostí*, ve znění pozdějších předpisů.
- [77] Zákon č. 16/ 1993 Sb., *o dani silniční*, ve znění pozdějších předpisů.
- [78] Zákon č. 353/2003 Sb., *o spotřebních daních*, ve znění pozdějších předpisů.
- [79] Zákon č. 235/2004 Sb., *o dani z přidané hodnoty*, ve znění pozdějších předpisů.
- [80] Zákon č.261/2006 Sb., *o stabilizaci veřejných rozpočtů*, ve znění pozdějších předpisů.
- [81] Zákon č. 589/1992 Sb., *o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti*, ve znění pozdějších předpisů.
- [82] Zákon č. 592/1992 Sb., *o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění*, ve znění pozdějších předpisů.

## Seznam zkratek a symbolů

|                 |                                      |
|-----------------|--------------------------------------|
| CO <sub>2</sub> | oxid uhličitý                        |
| DPH             | daň z přidané hodnoty                |
| DPPO            | daň z příjmů právnických osob        |
| EHP             | Evropský hospodářský prostor         |
| FO              | fyzická osoba                        |
| ITR             | implicitní daňová sazba              |
| MF ČR           | Ministerstvo financí České republiky |
| NOK             | Norská koruna                        |
| NO <sub>x</sub> | oxidy dusíku                         |
| OSVČ            | osoba samostatně výdělečně činná     |
| PO              | právnická osoba                      |
| kWh             | kilowatthodina                       |
| HDP             | hrubý domácí produkt                 |
| v.o.s.          | veřejná obchodní společnost          |
| ZDP             | Zákon o daních z příjmů              |

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 12. dubna 2012

.....

Diana Šajtarová

## **Seznam příloh**

**Příloha 1**    Vzor žádosti o daňovou kartu pro cizince

**Příloha 2**    Vzor daňové karty

**Příloha 3**    Základní makroekonomické ukazatele České republiky a Norského království

## **Abstrakt**

Cílem této diplomové práce je komparace daňových systémů v České republice a Norském království. Daň lze charakterizovat jako platbu do veřejného rozpočtu v pravidelných určitých intervalech. Tato práce je rozdělena do čtyř kapitol. Úvodem je nastíněna daňová problematika s vymezením základních daňových pojmů a tříděním daní. Dále je shrnut současný daňový systém České republiky. Následně je popsán daňový systém Norska, v němž některé daně jsou vůči daním v ČR odlišné. U obou zemí jsou jednotlivé typy daní charakterizovány včetně jejich sazeb. Ve stěžejní části práce jsou charakterizovány daňové výnosy a sledován vývoj výši inkas jednotlivých daní v obou zemích za poslední roky. Následně je porovnán vývoj daňového zatížení, vývoj celkových daňových výnosů a vývoj výši sazeb daní z příjmů fyzických a právnických osob v obou zemích v posledních letech. V závěru poslední kapitoly jsou daňové systémy těchto dvou zemí porovnány a poukazuje se na rozdíly a výhody a nevýhody daňových systémů těchto dvou zemí.

### **Klíčová slova:**

Daň, Předmět daně, Základ daně, Poplatník daně, Plátce daně, Daňové zatížení

## **Abstract**

The aim of this master thesis is the comparison of tax systems in the Czech Republic and the Kingdom of Norway. The tax can be characterised as a payment into the public budget in certain regular intervals. This thesis is dividend into three chapters. In the introduction the tax questions together with explanation of the basic tax terms and tax classification are sketched. Next the present tax system in the Czech Republic is summarized. Then the tax system in Norway is described, in which some taxes are different from the Czech tax system. The individual taxes of both countries are characterised together with their tax rates. In the fundamental part of this thesis tax revenues are characterised and the development of tax revenues of the particular taxes of both countries in the last years are monitored. Subsequently the development of the tax burden, the total tax revenues and the top tax rate on personal income and the tax rate on corporate income of both countries in the last years are compared. Finally, these tax systems are compared and differences, advatanges and disadvatanges of both tax systems are sketched.

### **Key words:**

Tax, Tax subject, Tax basis, Taxpayer, Taxable person, Tax burden